UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE — FACULTÉ DE DROIT

ÉTUDE SUR L'EFFET DECLARATIF DU PARTAGE SUCCESSORAL EN MATIÈRE FISCALE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(SCIENCES JURIDIQUES)

PAR

Camille MALEN

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT ET RUE TOULLIER, 13

1904

THÈSE

POUR LE DOCTORAT

UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE

FACULTÉ DE DROIT D'AIX

PERSONNEL

MM. Bry, doyen, professeur de Droit romain.
Jourdan, professeur de Droit civil.
Bouvier-Bangillon, professeur de Droit commercial.
Lacoste, professeur de Droit civil.
Vermond, professeur de Droit romain.
Moreau, professeur de Droit administratif.
Audinet, professeur de Droit international public.
Cézar-Bru, professeur de Droit civil.
Babled, professeur-adjoint, chargé du cours d'Économie politique.
Bonnecarrère, agrégé, chargé du cours de Droit criminel.
Caillemer, agrégé, chargé du cours d'Histoire de Droit français.
Delpech, agrégé, chargé du cours du Droit constitutionnel.
Schatz, agrégé, chargé des cours d'Economie politique et d'Histoire des doctrines économiques.
Morin, agrégé, chargé du cours de Procédure civile et des Voies d'exécution.
Jougla, secrétaire.

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE — FACULTÉ DE DROIT

ÉTUDE SUR L'EFFET DECLARATIF

DU

PARTAGE SUCCESSORAL

EN MATIÈRE FISCALE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(SCIENCES JURIDIQUES)

PAR

Camille MALEN

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT ET RUE TOULLIER, 13

1904

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41549817_0035

INDEX BIBLIOGRAPHIQUE

Aubry et Rau. — Cours de Droit civil français.

D'Argentré. — Avis sur les partages des nobles.

Bacquet. — Traité des francs-fiefs.

Baudry-Lacantinerie. — Précis de Droit civil.

Baudry-Lacantinerie et Wahl. — Traité des successions.

Besson. — Frais de justice.

Bosquet. — Dictionnaire des domaines.

Bourdot de Richebourg. — Coutumier général.

Brodeau. — Commentaire sur la coutume de la Prévôté et Vicomté de Paris.

Chabot. — Commentaire sur la loi des sucessions.

Championnière et Rigaud. — Dictionnaire.

Chartier. — De l'effet déclaratif du partage au point de vue fiscal.

Clerc. — Manuel théorique et pratique et formulaire du notariat.

Colmet de Santerre. — Cours analytique de Code civil.

Dalloz. — Répertoire méthodique et alphabétique de législation, de doctrine et de jurisprudence, v° enregistrement et partage.

— Supplément au répertoire. v° enregistrement et partage.

— Code annoté de l'enregistrement.

Daniel de Folleville. — De l'effet déclaratif du partage.

Demante. — Principes de l'enregistrement.

Demolombe. — Cours de Code Napoléon.

Denisart. — Collection de décisions nouvelles et de notions relatives à la jurisprudence actuelle, 1768.

Dictionnaire des droits d'enregistrement, de timbre, de greffe et d'hypothèques (Rédacteurs).

Dumoulin. — Commentaire de la coutume de Paris.

Duranton. — Cours de Droit français.

Dutruc. — Traité du partage de succession.

Fabre. — *De erroribus laudimialibus.*

Fenet. — Recueil complet des travaux préparatoires.

Ferrière. — Coutume de Paris.

Flandin. — Traité de la transcription.

Garnier. — Répertoire général et raisonné de l'enregistrement.

Grenier. — Traité des hypothèques.

Guillouard. — Privilèges et hypothèques.

Guy Coquille. — Questions et réponses sur la coutume du Nivernois. Institution au Droit des Français.

Guy Pape. — *Decisiones Gratianopolitanæ*

Guyot. — Répertoire universel et raisonné de jurisprudence.

Huc. — Commentaire théorique et pratique du Code civil.

Labbé. — Articles dans la *Revue critique*, 1873-1875, p. 348.

Lamoignon. — Arrêtés du président Lamoignon.

Laurent, — Principes de Droit civil français.

Le Sellyer. — Commentaire théorique et pratique sur le titre des successions.

Loisel. — Institutes coutumières.

Louet. — Arrêts.

Maguéro. — Traité alphabétique des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèques.

Marcadé et Pont. — Explication théorique et pratique du Code civil.

Merlin. — Répertoire universel et raisonné de jurisprudence, v° partage.

Mourlon. — Traité de la transcription.

Naquet. — Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement.

Nouaille. — Etude des principales antinomies entre le Droit civil et le Droit fiscal.

Planiol. — Traité élémentaire de Droit civil.

Pocquet de Livonnière. — Traité des fiefs.

Pothier. — Traité des successions. Traité des fiefs.

Pont. — Traité des hypothèques.

Sirey. — Recueil général des lois et arrêts (Notes de Wahl).

Tiraqueau. — Traité du retrait lignager.

Troplong. — Traité de la transcription.

Toullier et Duverger. — Droit civil français.

Valabrègue. — *Revue pratique*, t. XXXIV, 1872.

Valette. — Mélanges, t. I, p. 491.

Vazeille. — Résumé et conférence des commentaires du Code civil sur les successions.

Wahl. — Traité de Droit fiscal.

INTRODUCTION

L'étude du Droit fiscal est demeurée jusqu'à nos jours l'apanage de quelques juristes éminents qui ont fait de cette matière une véritable spécialité. Il nous sera permis de regretter l'indifférence des auteurs à l'égard d'une science qui, en ce qui concerne tout au moins la législation de l'enregistrement, est particulièrement intéressante, parce qu'elle est l'application des principes de notre Droit civil et que son utilité pratique est journalière. L'intérêt que présente l'étude abstraite du Droit augmente considérablement, en effet, lorsque l'on envisage en même temps la théorie et son application dans la pratique. Un exemple justifiera, dans le cours de notre étude, l'idée que nous exprimons : Dumoulin qui, d'abord, s'était opposé en Droit civil au principe de l'effet déclaratif du partage, n'hésita point à modifier son opinion première lorsque, pratiquement, il s'agit d'en faire l'application au point de vue fiscal. D'autre part, si les rares auteurs qui se sont spécialisés dans l'étude du Droit fiscal ont produit des œuvres remarquables, on ne saurait passer sous silence les défauts qu'a entraînés cette spécialisation. Sans doute, le spécialiste approfondit davantage le sujet qu'il traite, mais le sujet n'est point sans exercer

parfois une action fâcheuse sur le spécialiste. L'influence du milieu accomplit aussi son œuvre et, en notre matière, elle détermine cette tendance particulière que l'on est convenu d'appeler l'*esprit fiscal* ; tendance d'autant plus accentuée que la plupart des auteurs qui abordent ces études se trouvent être des agents du fisc, chez lesquels, aux défauts inhérents à tout spécialiste, s'ajoute, parfois, un zèle professionnel excessif.

Nulle part, peut-être, cet esprit de fiscalité n'apparaît plus nettement que dans la matière qui fait l'objet de notre étude. Se fondant en apparence sur le texte de sa loi organique, mais inspirée surtout par le souci des intérêts du Trésor, l'administration de l'enregistrement a fait accepter des solutions qui heurtent les principes établis par le Droit civil ; et, méconnaissant cette règle de droit et de raison qui veut que, même au regard de la loi fiscale, tout acte juridique soit apprécié selon sa nature, telle que la détermine la législation civile, elle a créé des antinomies, profondément regrettables au point de vue juridique, bien qu'avantageuses pour l'Etat. Ces conflits étaient, il est vrai, quelque peu difficiles à éviter dans une matière qui a été réglementée par la législation fiscale avant de l'être par le Code civil. Le principe de l'effet déclaratif du partage, admis dès le XVI^e^ siècle par notre ancienne jurisprudence, fut, en effet, consacré implicitement par la loi du 22 frimaire an VII qui en déduisit les conséquences les plus importantes, avant que le législateur du Droit nouveau, acceptant sur ce point la théorie traditionnelle, en eût précisé et déterminé la portée.

Notre étude ne se restreindra pas, du reste, à l'examen de ces conflits. Elle visera surtout la base juridi-

que du principe admis par l'article 883 du Code civil, base juridique dont l'appréciation exacte nous permettra d'établir plus sûrement le champ d'application du principe lui-même.

Dans un intérêt de méthode nous diviserons notre travail en trois parties principales.

Nous rechercherons d'abord le fondement rationnel du principe de l'effet déclaratif du partage successoral, son origine et son développement historique.

Nous examinerons ensuite les effets de ce principe relativement au partage en nature.

Enfin nous nous efforcerons d'en déterminer la portée en ce qui concerne les actes assimilés au partage.

PREMIÈRE PARTIE

CONSIDÉRATIONS PRÉLIMINAIRES

CHAPITRE PREMIER

DE L'EFFET RATIONNEL DU PARTAGE

Dès le début de notre étude, nous nous trouvons en présence du célèbre problème posé par les termes mêmes de l'article 883 du Code civil. Cet article, qui établit dans notre Droit civil le principe de l'effet déclaratif du partage, laisse, par sa rédaction, supposer que ce caractère attribué au partage, serait contraire à la réalité des choses, ou, en d'autres termes, ne serait que le résultat d'une fiction. Rationnellement, le partage serait, de sa nature juridique, un acte translatif. On conçoit aisément que, au point de vue qui nous occupe, il est d'un intérêt primordial de rechercher quelle est la nature exacte et rationnelle du partage. La loi fiscale frappe, en effet, de ses droits les mutations de propriété. Il importe donc, au plus haut point, de rechercher si le partage autorise, par la nature même de ses effets, la perception de ces droits, en un mot, s'il opère en réalité une mutation quelconque de propriété.

A la vérité, ce problème a fait, depuis de longs siècles, de la part des jurisconsultes, l'objet d'études juri-

diques si nombreuses qu'il pourra paraître quelque peu téméraire de notre part de vouloir essayer de lui donner une solution en partie du moins nouvelle. Cependant, il nous a paru que les nombreuses explications théoriques, anciennes et modernes, dont l'article 883 du Code civil a été la source, et les constructions juridiques variées qui en ont été la conséquence, étaient loin à la fois, de satisfaire la raison, et de résoudre le problème qu'elles avaient la prétention de solutionner. Nous nous proposons, dans ce chapitre, de passer rapidement en revue ces systèmes divers, de les réfuter, et enfin d'exposer nos explications personnelles sur ce sujet.

Lorsque une succession s'ouvre au profit d'un seul héritier, la loi transmet directement au bénéficiaire appelé à la recueillir, la propriété des biens de l'hérédité. Cette transmission s'opère mécaniquement dès l'ouverture de la succession, sans autre fait juridique que la volonté de la loi (1). La transmission du patrimoine héréditaire devient une opération plus complexe lorsqu'il y a plusieurs héritiers. Ces derniers tiennent encore dans ce cas leurs droits de la loi, ou, pour parler plus pratiquement, du défunt, mais une division du patrimoine devient, par la force même des choses, nécessaire. Pour une certaine catégorie de biens, dont la division est matériellement et juridiquement possible, la loi elle-même fera cette division et en opérera directement aux cohéritiers la transmission. Ces biens sont les créances qui, en vertu des articles 870, 873 et 1220 du Code civil, se divisent, de plein droit, entre

(1) Article 711 du Code civil.

les différents cohéritiers. La division de plein droit de cette nature de biens est, on le conçoit, possible, parce que une partie aliquote d'une créance est, quantitativement, qualitativement et substantiellement identique à une autre partie aliquote quantitativement égale de cette même créance. Le partage de ces biens s'opère mathématiquement. Il n'en est pas de même des biens en nature. La division quantitative de biens meubles corporels ou d'immeubles, même lorsqu'elle est matériellement possible, n'est pas égale à la division qualitative et substantielle de ces mêmes biens. Une part aliquote d'un immeuble, par exemple, n'est pas égale en substance et en valeur, à une autre part, cependant égale en quantité, de ce même immeuble. La constitution de parts égales en valeur nécessitera l'intervention d'une opération juridique. Il en est de même de la répartition de ces parts aux divers bénéficiaires. Cette opération, à la fois matérielle et juridique, que la loi n'a pu faire elle-même, porte le nom de partage. Mais tout acte juridique suppose une volonté qui le crée. Ici, cette volonté sera celle des cohéritiers et, en définitive, le partage sera l'œuvre des copartageants. Par quel procédé ces derniers opéreront-ils cette division et cette répartition ? Quelle est la nature de cette opération ? C'est là le problème que nous avons à résoudre.

La majeure partie de la doctrine donne de l'article 883 une explication facile (1). Le principe déclaratif du partage est le résultat d'une fiction de la loi. En réalité

(1) *Baudry-Lacantinerie*, Traité élémentaire, T. II, p. 324. — *Baudry-Lacantinerie* et *Wahl*, Des Successions, T. III, p. 321, n° 4265. — *Huc*, Traité, T. V., § 436. — *Laurent*, Traité, T. X., n° 395. — *Naquet*, Traité d'enregistrement, T. I, n° 337, etc.

le partage est translatif de droit et c'est, dit-on, à la théorie du partage en droit romain qu'il faut en définitive revenir pour trouver une explication juridique et raisonnable de cet acte. Or en Droit romain, et aussi dans notre très ancien Droit français, si l'on ne s'entendait point sur la nature précise du partage, puisque cet acte était assimilé tantôt à une vente, tantôt à un échange, soit à un simple pacte, soit à un contrat innomé, du moins on était d'accord sur un point, à savoir que le partage constituait une aliénation. La doctrine moderne suivant la conception romaine analyse ainsi le partage. Cet acte est *attributif* de propriété puisque il ne constitue en réalité qu'un échange de parts indivises. Chaque héritier cède à ses cohéritiers la part indivise qu'il avait dans leur lot et acquiert en retour de ces derniers celle qu'ils possédaient dans son lot. Si l'on suppose deux héritiers, Primus et Secundus, appelés avec des droits égaux à une succession et deux immeubles, A et B, d'égale valeur à partager, on raisonne dans cette opinion de la manière suivante : Primus, qui par hypothèse a reçu pour sa part l'immeuble A, et Secundus l'immeuble B, ont désormais, après le partage, la propriété exclusive de chacun de ces biens. S'il en est ainsi il a fallu évidemment, dit-on, que Primus ait abandonné à Secundus les droits qu'il avait pendant l'indivision sur l'immeuble B et, inversement, que Secundus lui ait cédé en échange les droits indivis qu'il possédait dans l'immeuble A. Une double aliénation s'est donc produite. Primus a échangé sa moitié indivise dans l'immeuble B contre la moitié indivise de Secundus dans l'immeuble A. Il en résulte que, dans cette opinion, le partage est nécessairement et réellement un acte translatif.

Cette construction juridique est, il faut le reconnaître, au premier abord bien séduisante. Cependant, si on l'analyse de près, elle n'est, selon nous, que spécieuse, et elle prête en réalité sur bien des points à la critique.

En premier lieu, il nous paraît que cette argumentation purement abstraite ne prouve point à elle seule ce que ses auteurs s'étaient proposés de démontrer et n'explique nullement l'opération du partage. On conçoit très aisément un échange de parts indivises ; mais, si l'on considère le résultat de cette seule opération, il faudra bien reconnaître que, sauf en ce qui concerne les titulaires de ces parts, rien ne sera changé à la suite de cet acte nouveau. La nature juridique de ces parts restera la même : après, comme avant l'échange, nous nous trouverons encore en présence de parts indivises. On n'explique nullement ainsi comment la part *indivise* de chaque cohéritier se trouve, après le partage, transformée en part *divise*, en part exclusive.

En second lieu, et cette critique est beaucoup plus grave, il semble que dans cette opinion on se rende un compte peu exact des droits de chaque coindivisaire dans l'indivision. On laisse, en effet, supposer que le droit indivis des cohéritiers porterait sur une portion déterminée, du moins en quantité, de la chose commune. Il faut bien d'ailleurs qu'il en soit ainsi, si l'on veut trouver une base juridique à l'échange que l'on suppose effectué entre les cohéritiers. Or, cette notion de l'indivision serait complétement inexacte. On sait en effet que le droit de chaque propriétaire porte sur l'ensemble de la chose commune. On cherchera dès lors vainement où chaque cohéritier pourra puiser le droit

de procéder à un échange et quel pourra être l'objet de cet échange. Il est vraiment bien difficile de concevoir comment un cohéritier dont les droits sont égaux, identiques (et portant sur le même objet), à ceux de ses cohéritiers, pourrait par voie d'échange acquérir de ces derniers un droit quelconque qu'il n'aurait pas lui-même et que ceux-ci, par suite, ne possèdent pas non plus.

En troisième lieu, ce système aboutit à des conséquences bizarres et contraires à la raison. En effet, si l'on considère pour un instant cette explication comme exacte, on sera obligé de reconnaître (et la doctrine moderne le reconnaît d'ailleurs) que chaque cohéritier sera en partie l'ayant cause direct du défunt, et en partie aussi l'ayant cause de ses copartageants. La part que l'indivisaire avait primitivement dans son lot ne peut lui provenir que du défunt. Dans cette limite tout au moins le partage aurait un effet déclaratif. On arrive ainsi à cette conséquence bizarre à savoir que le partage serait à la fois déclaratif et translatif. Ces deux caractères s'excluent cependant l'un l'autre. Il faut choisir ; un même acte ne peut avoir deux natures différentes et opposées.

En vérité, quelle que soit l'explication que l'on puisse fournir pour essayer de justifier l'effet translatif du partage, on se heurtera toujours dans ces systèmes à une impossibilité juridique qui dérive de cette idée que, partager n'est point aliéner. Les auteurs se sont fait quelque peu illusion sur la conception romaine du partage. Les Romains ne reconnaissaient point à la volonté dénuée de formes, le pouvoir de créer un acte juridique. Il faut donc, peut être, uniquement attribuer aux formes

extérieures que les Romains employaient pour procéder au partage, l'origine de la conception de l'effet translatif. La forme était évidemment translative, mais au fond le partage, comme de nos jours, ne pouvait être que déclaratif.

Le système translatif, en effet, envisagé en lui-même, abstraction faite des explications pour le justifier, est à la fois contraire à la volonté du défunt, à celle des copartageants, à celle de la loi. Il est évident que la volonté manifeste du défunt a été de transmettre à chacun de ses héritiers la part entière et intacte à laquelle ces derniers avaient droit. Le défunt a voulu que chacun recueille la part qu'il lui donne et telle qu'il la lui donne. Il n'a pu supposer un seul instant que ses cohéritiers puissent avoir sur leur part plus de droits ou plus d'obligations que ceux qui existaient au moment de leur transmission, c'est-à-dire, au moment même du décès. En tout cas, il est bien certain que le défunt n'a point voulu que un cohéritier puisse par un acte quelconque, grever pendant l'indivision la part de ses coindivisaires.

Il est encore de toute évidence que la volonté de chaque cohéritier est de recueillir sa part dans la succession telle que le défunt la lui a transmise au moment du décès. Tous les cohéritiers savent de qui ils tiennent leur droits et leurs obligations : ils connaissent quelle en est l'étendue et ils ne supporteraient point qu'ils puissent être modifiés, qu'ils soient l'objet d'une augmentation ou surtout d'une diminution quelconques. Chaque copartageant sait qu'il tient sa part du défunt car il ne peut la tenir de son coindivisaire qui n'a jamais eu l'intention ni la volonté de l'avoir. Il est bien certain

que dans ces conditions tout cohéritier aura l'intention formelle et irréductible de ne point souffrir la moindre atteinte à ses droits et en particulier de ne point supporter les conséquences d'un acte quelconque qu'un de ses coindivisaires pourrait de sa propre initiative accomplir pendant l'indivision.

La volonté de la loi est aussi manifestement contraire au principe translatif du partage. La loi transmet aux héritiers les droits et obligations du défunt. Elle veut que chaque héritier prenne sa part exclusive dans les biens du défunt. Elle considère l'état d'indivision comme une chose fâcheuse et c'est pour cette raison qu'elle autorise et facilite le partage. Mais cet acte n'a pour but que de *localiser* le droit de propriété. Il n'intervient nullement pour attribuer aux intéressés le droit à une part de la chose commune, droit qui est antérieur à l'état d'indivision. L'article 883 pose, d'ailleurs, le principe de l'effet déclaratif du partage et on arguera vainement des défauts de rédaction de cet article pour soutenir que ce principe est contraire à la réalité. L'article 883 ne contient pas de fiction, malgré ses termes apparents : en admettre une serait purement nier l'autorité et la puissance de la loi. Les auteurs qui soutiennent son existence transportent dans notre droit un système imaginé par les prêteurs romains, qui pouvait avoir son utilité à Rome, mais dont l'application actuelle est certainement inutile et, au surplus, entièrement fausse.

D'autre part, nous croyons que le principe translatif du partage se heurte à une impossibilité juridique absolue. Toute explication de ce principe ne tend à rien moins qu'à supposer pendant l'indivision l'existence

d'aliénations mutuelles et réciproques entre les divers cohéritiers. Or, ces aliénations ne peuvent avoir de base juridique. Tout droit consenti, en effet, pendant l'indivision par un seul des copartageants sur la chose commune est au point de vue qui nous occupe radicalement inexistant. Un acte juridique accompli pendant l'indivision n'a de valeur que s'il est fait avec le concours de tous les intéressés. En vérité, les cohéritiers ne peuvent avoir durant l'indivision de rapports juridiques entre eux : leurs droits sont antérieurs à l'indivision. Ces droits leur viennent du défunt : ils sont identiques et égaux préalablement à l'indivision : ils doivent se retrouver identiques et égaux après cette indivision. Il est donc matériellement et juridiquement impossible à l'un quelconque des titulaires de ces droits de transmettre pendant un seul instant à un autre un droit de propriété exclusive, droit qu'il ne possède point durant toute la durée de l'état d'indivision. Il n'y a donc, en réalité qu'une seule mutation, et c'est celle qui existe entre le défunt et ses héritiers.

Il est, du reste, nécessaire qu'il en soit ainsi, car l'on créerait, au cas contraire, des différences de situation qui pratiquement seraient inexplicables. Pourquoi, en effet, les droits d'un héritier seraient-ils différents, quant à leur nature suivant qu'il serait ou ne serait point seul appelé à une succession ? On ne voit vraiment pas pourquoi dans le premier cas, il tiendrait ses droits du défunt, et, dans le second de ses cohéritiers.

D'autre part, quelle serait encore la raison qui modifierait la source originelle des droits de l'héritier, selon qu'il s'agirait de telle ou de telle autre catégorie de biens ? Les créances seraient transmises à l'héritier par

le défunt, mais les biens corporels lui proviendraient de ses cohéritiers. Les droits changeraient donc d'origine selon la divisibilité ou l'indivisilité des biens sur lesquels ils portent. Nous concevons bien que, dans le dernier cas, une division sera nécessaire, mais nous ne voyons pas dans ce fait la raison qui pourrait modifier en quoi que soit l'origine, la source des droits de l'héritier sur les biens de l'hérédité.

L'article 883 contient donc pour nous une réalité : le partage est et ne peut être que déclaratif de droit. C'est la solution à laquelle s'est rangée une partie de la doctrine moderne. Il s'agit de la justifier et sur ce point encore de nombreux systèmes se sont établis. Les préférences de la doctrine semblent s'être portées sur l'explication théorique formulée par M. Demolombe (1). Cet auteur a cherché à utiliser en cette matière la théorie de la condition et de son effet rétroactif. Le droit de chaque indivisaire sur les biens indivis ne serait point incommutable. Chaque cohéritier aurait au contraire sur tous les biens successoraux un droit purement conditionnel, et partant résoluble.

La condition serait que ces biens soient mis dans son lot. Si la condition se réalise, et elle se réalisera pour tous les biens qui, après le partage, constitueront la part du cohéritier, celui-ci deviendra propriétaire exclusif et incommutable des objets mis dans son lot, et il faudra faire remonter cet effet à l'époque du décès par suite de la rétroactivité de la condition. A l'inverse, ce cohéritier cessera d'être propriétaire des biens qui tomberont au lot des autres par suite de la défaillance

(1) *Demolombe*. T. XVII, n° 264.

de la condition, et il sera réputé n'en avoir jamais été propriétaire par suite de l'effet résolutoire de cette même condition. En résumé, dans ce système, chaque indivisaire est propriétaire sous condition suspensive des biens qui tomberont dans son lot, et propriétaire sous condition résolutoire de ceux qui seront mis au lot de ses cointéressés.

Cette explication, qui paraît avoir les préférences de M. Planiol, et qui, selon lui, « paraît bien être l'achèvement véritable de toute cette construction juridique, le terme final auquel on doit aboutir » (1), est évidemment fort ingénieuse. C'est précisément même cette ingéniosité que nous lui reprochons. Ce système est trop ingénieux pour être exact. Il est, en effet, toujours inexact de prêter au titulaire d'un droit des intentions qu'il n'a pas. Or, on peut affirmer sans crainte que, en l'espèce, il n'est jamais venu à l'idée d'un co-propriétaire de se croire pendant l'indivision à la fois propriétaire sous condition suspensive et résolutoire des biens indivis à partager. Enfin, comme le disent MM. Baudry-Lacantinerie et Wahl, « il n'est pas admissible qu'un héritier partiel ait un droit actuel et complet, même sous condition de résolution, sur toute la succession » (2).

Nous n'adresserons point cependant à ce système un reproche qui lui a été fait et qui, en réalité, peut être fait à tous ceux qui soutiennent que le partage est déclaratif. Cette objection consiste à prétendre que, dans cette opinion, il sera impossible de justifier l'existence,

(1) *Planiol.* Traité élémentaire de Droit civil. T. III, n° 2379.

(2) *Baudry-Lacantinerie et Wahl.* Traité, des Successions. T. III, n° 4265.

en matière de partage, de l'action en garantie et du privilège des copartageants. Ce privilège et cette action supposent, dit-on, une aliénation, et leur existence prouve par là même que le partage est translatif. Cette objection est facilement réfutable, car l'on sait que l'action en garantie et le privilège des copartageants n'ont été établis que pour assurer et maintenir l'égalité entre les différents copartageants. C'est d'ailleurs la seule explication possible de la survivance de cette obligation de garantie dans notre Droit, et, comme le disait déjà Pothier, elle est nécessaire, car sans elle « l'égalité qui doit régner dans les partages serait blessée » (1).

Nous donnerons, quant à nous, une explication infiniment plus simple de l'effet déclaratif du partage. Nous avons vu que le partage ne pouvait pas être pour les héritiers le titre d'acquisition de leurs droits, et qu'en réalité il faut chercher dans la loi la source de leurs obligations et de leurs droits. Le but du partage est infiniment plus modeste : l'acte de partage a pour mission unique de *déterminer* la part de chacun dans la chose commune. Comme le disait Treilhard, dans son *Exposé des motifs*, la loi « dispose pour ceux qui meurent sans avoir disposé » (2). En d'autres termes, la loi fait le testament présumé du défunt. Elle opère elle-même le partage des choses héréditaires et fixe la part matérielle de chaque indivisaire lorsque la division de ces biens est possible. Lorsqu'il y a impossibilité de faire cette division, les héritiers font ce que n'a pu faire

(1) *Pothier*. Successions. Chap. IV, art. 5, § 3.
(2) *Fenet*. T. XII, p. 137.

la loi et ce que n'a point fait le défunt. Ils opèrent cette division eux-mêmes aux lieu et place du défunt. Or, tout acte fait pendant l'indivision avec le concours de tous les intéressés, qui représentent à eux tous le défunt, peut être considéré comme ayant une portée exactement identique à celle d'un acte semblable accompli par le défunt. Les héritiers déterminent la part de chacun dans l'hérédité comme le défunt aurait pu le faire lui-même. Le défunt aurait pu faire un testament dans lequel il fixerait la part de chacun : les cohéritiers qui le représentent feront un contrat dont le but sera le même. Ce contrat est le partage. En dernière analyse, nous considérons le partage comme un acte *sui generis* qui s'explique de lui-même et doit se passer de toute autre notion juridique étrangère. En vérité, les auteurs qui expliquent autrement le partage n'obéissent, selon nous, qu'à une habitude commune à beaucoup de jurisconsultes, habitude que nous considérons à la fois comme fâcheuse et inutile, et qui consiste à analyser les effets d'un acte juridique à l'aide d'éléments étrangers qu'ils empruntent à la nature d'autres actes plus ou moins similaires à celui qu'il s'agit d'expliquer.

En résumé, il résulte de l'ensemble des considérations précédentes que le partage est, au point de vue rationnel, réellement déclaratif. Mais il convient de remarquer que nous avons jusqu'ici supposé que chaque copartageant recevait à la suite du partage la part exacte à laquelle il a droit. En d'autres termes, le par-

(1) Ainsi, pour citer un exemple typique de cette méthode, en matière de remploi, on a cherché à expliquer la nature de cette opération, par l'idée d'une dation en paiement, ou celle de gestion d'affaires, alors que le remploi est une opération *sui generis*, qui ne rentre dans le cadre d'aucune autre notion juridique.

tage n'opère point mutation lorsque la part matérielle attribuée à chaque indivisaire est proportionnelle à la part abstraite qu'il avait dans l'indivision. Il en serait autrement, et cela toujours au point de vue rationnel, si un des indivisaires recevait, pour une raison quelconque, une part plus forte que celle à laquelle il a droit. Il est évident, en effet, que antérieurement à l'indivision et au partage, le copartageant plus fortement loti n'avait aucun droit sur cet excédent d'attribution. Dans la limite de cet excédent, le partage est pour lui un titre d'acquisition ; cela équivaut à dire que le partage est, dans cette limite, de sa nature translatif, puisque il opère une mutation quant à cet excédent. En réalité, pour parler plus exactement, il n'y a point de partage, relativement aux biens attribués en excédent. Il y a là une véritable aliénation, une véritable acquisition.

Nous verrons par la suite que la législation fiscale, en matière de partage, se conforme pleinement, en principe, aux idées rationnelles que nous venons d'établir, et qui sont, d'après nous, l'expression exacte de la réalité des choses.

CHAPITRE II

HISTORIQUE DE L'EFFET DÉCLARATIF DU PARTAGE EN DROIT FISCAL

L'histoire du principe d'après lequel le partage est un acte déclaratif de propriété a été, en matière fiscale, jusqu'à ce jour, fort inexactement rapportée. Certains auteurs, d'une part, ont attribué au Droit fiscal l'origine de notre principe ; principe qui aurait été, dans la suite, étendu au Droit civil ; en ce faisant, ils rendaient au fisc un hommage contraire à la vérité, et lui attribuaient un excès de libéralité que le contribuable, il faut bien le dire, n'a point encore, dans aucune législation, été appelé à lui reconnaître. En sens inverse, d'autre part, on a soutenu que le partage, considéré au début comme translatif, aurait été frappé de droits fiscaux jusqu'au jour où le principe déclaratif fut apparu et admis sans contestation en matière civile. Cette opinion, qui paraît plus vraisemblable, parce qu'elle est plus en harmonie avec l'esprit de fiscalité de ses auteurs, est également contraire à la vérité historique. Nous exposerons dans ce chapitre l'histoire du Droit fiscal en cette matière, telle qu'elle résulte de l'étude directe des documents de l'époque, et notre étude portera successivement, dans un intérêt de méthode, sur les partages en nature, les soultes et les licitations.

Section I

PARTAGE EN NATURE

C'est au régime féodal que nous ferons remonter l'objet de notre étude. On sait que le fief fut, à l'origine, une tenure essentiellement viagère et inaliénable (1). Cette forme première fut d'ailleurs d'assez courte durée. La *patrimonialité* des fiefs devint assez rapidement un fait accompli. Le fief devint d'abord héréditaire, puis librement aliénable (2). Mais on n'ignore point que cette hérédité et cette aliénabilité ne s'introduisirent dans notre Droit féodal que sous certaines conditions, et en particulier moyennant certains profits pécuniaires qui étaient payés au seigneur comme prix du consentement donné à la mutation (3). Ces droits seigneuriaux portaient généralement le nom de *relief*, de *rachat*, au cas de transmission héréditaire, de *quint*

(1) Les traces du caractère strictement personnel du contrat de fief subsistaient encore au x^e^ siècle, et pendant une partie du xi^e^. C'est ainsi que le seigneur choisissait lui-même son nouveau vassal entre plusieurs enfants, *Livri feudorum* (xii^e^, xiii^e^ siècle) I, 1. § 1. *Flach*, Origines de l'ancienne France, II. p. 518 et suiv. Ce renouvellement de mise en possession était qualifié de confirmation du fief.

(2) Le caractère héréditaire du fief fut reconnu d'une manière générale à la fin du xi^e^ siècle (*Yves de Chartres*. Ep. 71). L'aliénation fut autorisée, tout d'abord, avec le consentement du seigneur (*Libri feudorum*, II, 9, 34, 39. Grand Coutumier de Normandie, Ch. XXIX, p. 95), puis, sans le consentement de ce dernier au commencement du xiii^e^ siècle (*Guy Coquille*. Institution, p. 86).

(3) *Philippe de Beaumanoir*. Coutumes de Beauvoisis, 27, 2. Livre de Jostice et de Plet, XII, 13, § I et 15, § VI. *Loisel*. Institutes coutumières, IV, 3, 13.

ou de *lods et ventes*, au cas d'aliénation volontaire. Il s'agit précisément ici de savoir si des droits semblables étaient perçus en matière de partage.

Lorsque le fief devint héréditaire le régime de la féodalité était encore pleinement politique. Aussi des règles spéciales de succession, une dévolution particulière, s'étaient établies à l'effet d'éviter le démembrement des fiefs. Nous voulons parler de l'établissement du droit d'aînesse et du privilège de masculinité. Le principe primitif était donc l'indivisibilité héréditaire ou en d'autres termes, la prohibition du partage. On ne tarda point à tourner ce principe gênant et, comme il arrive toujours, le partage fut admis en fait avant d'être pleinement consacré par le droit. Une première entorse au principe de l'indivisibilité héréditaire fut donnée par l'invention de la tenure en *parage* ou *frerage* (1). Dans ce système de tenures l'aîné seul était tenu de l'*hommage* du seigneur pour la totalité du fief. Le partage de fait entre l'aîné et les puînés était ignoré du seigneur. L'aîné contribuait seul aux divers services et aux différentes prestations dûs par le fief, et notamment au paiement du droit de relief. Il en résultait que le partage échappait entièrement à la perception de tout droit seigneurial, car il convient de remarquer que le droit de relief payé par l'aîné atteignait alors seulement la mutation qui s'opèrait dans le fief par la succession (2). Autrement dit le droit de relief correspondait dans une certaine mesure à nos droits de mutation par décès.

(1) Livre de *Jostice* et de *Plet*, XXI, 6. § 5, 6, 9. — Etablissements de Saint-Louis I, 10, 12, 25. — Grand Coutumier de Normandie, ch. XXX, p. 95, ch. XXV, p. 109, — *Bouteiller*, Somme Rurale, I, tit. 89, p. 488.

(2) Livre de *Jostice* et de *Plet*, XII, ch. 15, § 2.

On conçoit aisément que ce système de tenures était à la fois désavantageux pour le seigneur et pour l'aîné. L'aîné était obligé de fournir au seigneur ce que ses puînés, qui étaient ses *pairs* et *frères*, ne lui assuraient point, sauf la *fidelitas*. Or, le principe de la division héréditaire étant en fait introduit, il y avait intérêt pour le seigneur à avoir les puînés pour vassaux directs, car l'aîné acquittait d'autant plus mal les profits féodaux que les puînés étaient plus nombreux et, par suite, que sa part dans le fief était plus petite. Aussi dès 1209 une ordonnance de Philippe-Auguste (1), édictée à Sens et rendue d'accord dans une assemblée de grands feudataires, décida que, à l'avenir, chaque héritier venant au partage du fief tiendrait directement sa part du seigneur et acquitterait désormais les devoirs et profits féodaux, en particulier le paiement du droit de relief. Le principe du partage héréditaire était donc admis en droit, mais il convient de remarquer encore que, si le relief était payé par chaque héritier à la place d'un seul, ce droit ne changeait point de nature, et n'atteignait que la mutation par décès. Le partage en lui-même échappait encore à la perception de tous droits seigneuriaux.

Le droit de relief représentait donc *l'ensaisinement* héréditaire. Les légistes, ennemis-nés de la féodalité, s'efforcèrent de lutter contre la perception elle-même de ce droit. Pour ce faire, ils s'attaquèrent à la théorie de l'ensaisinement héréditaire.

En s'inspirant de certaines idées romaines, développées par les glossateurs, ils réussirent à faire ad-

1) Ordonnances des rois de France, T. 1, p. 29.

mettre que ce n'était point le seigneur qui saisissait directement l'héritier, mais bien le défunt lui-même ; c'est ce qu'ils exprimèrent par la maxime *le mort saisit le vif* (1). Ce principe admis, il était facile de reconnaître que l'ensaisinement était une formalité inutile ; sa suppression devait fatalement, par voie de conséquence, entraîner la non perception du droit de relief. C'est ce qui arriva. L'abandon du droit de relief pour les censives fut chose faite dès le XIII^e^ siècle (2 : il fut plus long pour les fiefs où il se fit par étapes, d'abord en ligne directe descendante, puis ascendante au XIII^e^ siècle (3), ensuite du XIV^e^ du XV siècle, en ligne collatérale au premier degré seulement, enfin d'une manière complète et générale. La suppression du relief était entièrement accomplie au XVI^e^ siècle.

Les seigneurs essayèrent de trouver ailleurs les ressources que ne leur procurait plus l'ensaisinement héréditaire. Les embarras et les hésitations que les glossateurs éprouvèrent en présence de la contradiction des principes féodaux et des principes romains en matière de partage leur en fournirent les moyens. Les glossateurs, en effet, qui avaient constaté que le partage consistait en Droit romain dans une aliénation, remarquèrent, avec quelque surprise, que cet acte échappait aux droits féodaux.

Comment les droits féodaux qui atteignaient toutes les aliénations en général, respectaient-ils le partage qui contenait cependant, d'après eux, une aliénation?

(1) Grand Coutumier de France, p. 234.
(2) Etablissements de *Saint-Louis*, liv. II, ch. 4.
(3) Livre de *Jostice* et de *Plet*, XII, 6, § 1, 2. — *Philippe de Beaumanoir*, Coutume de Beauvoisis, XIV, 8.

Les seigneurs s'emparèrent des principes romains pour essayer de frapper de leurs droits les partages et reprendre d'une main ce qu'ils avaient donné de l'autre. Leurs prétentions furent vaines. Les Bartolistes pour repousser les nouvelles exigences des seigneurs et pour justifier l'exemption antérieure des droits féodaux en matière de partage, échaffaudèrent alors la célèbre théorie des *aliénations nécessaires*, dont l'invention est, paraît-il, l'œuvre de Guillaume de Cumo, mais dont Bartole fut l'interprète le plus autorisé.

Il résulte donc des explications précédentes que les droits seigneuriaux n'étaient point dûs à raison des partages en nature. La preuve de ce que nous avançons est d'ailleurs pleinement fournie par la doctrine et le droit coutumier de cette époque.

Guido Papa (Gui Pape, mort vers 1476), conseiller au Parlement de Grenoble, disait en effet, dans ses *décisiones Gratianopolitanæ*, en 1440 : *Sed an ex remissione quae fit inter socios vel cohaeredes debeatur laudimium, dic quod non* (*Quaestio 48 in fine*). Ferrerius (Ferrière) est non moins explicite : *Ex divisione, quae fit inter cohaeredes, quaeritur, an laudimia debeuntur... in hac questione dicendum est nulla laudimia deberi.* (*Guido Papa, Quaestio 48, de solutione laudimii*, p. 55, Annot. Ferrerius). Gui Pape en donne d'ailleurs lui-même la raison : *Non enim ex tali divisione mutatur dominium, sed suum quisque recipit.* (*Quaestio 48, in fine, et consilium 46.*)

Antoine Loisel est également formel sur ce point dans ses *Institutes Coutumières* publiées en 1608 : « De

partage, licitation et adjudication entre cohéritiers ou comparçonniers, ne sont dus lods ne ventes » (1).

Nous trouverons de même dans le texte des diverses coutumes de l'époque, la preuve de l'affranchissement des droits seigneuriaux en matière de partage.

A ce sujet, il convient de remarquer que la rédaction des coutumes enregistra le droit coutumier antérieur, sans le modifier. Nous ferons également une autre remarque, qui a son importance ; nous citerons le texte de certaines coutumes, qui ont été rédigées bien avant l'année 1438, date à laquelle les auteurs font unanimement remonter la première apparition du principe déclaratif du partage en matière civile.

Voici d'ailleurs le dispositif de ces coutumes, qui se passe de tout commentaire :

— Coutume d'Orléans, rédaction de 1509, article 114 : « Pour partage n'y a point de profit au seigneur censier. » et article 54 : « Pour partage n'y a point de profit au seigneur féodal. »

— Coutume de Berry, titre VI, article 28 : « Pour partage n'est dû aucun droit d'accordements lods et ventes, ni autres profits pour raison *d'iceluy partage.* »

— Coutume du duché de Bourgogne, chapitre III, des fieds, article 6 : « En partage et division de chose féodale, n'est point de nécessité aux parties de prendre consentement des seigneurs du fied pour prendre possession de ce que lesdits partages leur advient. »

— Coutume de Nivernois, rédaction de 1534, chapitre

(1) *Antoine Loisel*, Institutes Coutumières, liv. IV de *Cens et Champarts*, XIII.

IV, des fiefs, article 24 : « Pour héritage féodal commun, party entre communs, n'est deu aucun quint,... etc. »

L'exemption des droits seigneuriaux résulte encore *à fortiori* des coutumes suivantes :

— Coutume de Touraine, rédaction de 1507, chapitre XIV, article 19 : « En retour de partage n'y a aucunes ventes, si le retour est fait des choses meubles de la même succession. »

— Coutume d'Anjou, rédaction de 1508, article 282 : « Si, en faisant partage des cohéritiers et frarescheurs, les uns baillent aucun retour d'argent aux autres pour mieux et plus également s'entrepartager, n'y a ventes ni retrait. »

— Coutume du baillage de Troyes, rédaction de 1509, article 47 : Si aucuns héritages sont advenus, ou adviennent à aucuns par successions, et en faisant partage et division d'iceux, les aucuns font soulte aux autres, en ce cas, ne sont dus aucuns lods ne ventes au seigneur censier pour les dites soultes... »

— Mêmes dispositions que les précédentes dans la Coutume de Chaulmont en Bassigny, rédaction de 1509, article 59.

— Coutume d'Etampes, rédaction de 1556, article 57 : « Pour partage d'héritages n'est deu droit de ventes au seigneur censier, sinon qu'il y eut soulte ou retour... »

Il en est de même des coutumes de Laon, article 160 ; Auxerre, article 97 ; Montargis, chap. I, des fiefs, art. 51 et chap. II, des cens, art. 30 ; Melun, art. 125 ; Blois, art. 88 ; Bourbonnais, art. 405 ; Bretagne, art. 58 ; Paris, réformation de 1580, art. 80, etc.... (1).

(1) Voir le Coutumier Général de Bourdot de Richebourg.

Les jurisconsultes coutumiers du XVI^e^ siècle qui ont commenté ces diverses coutumes nous donnent les raisons de cette exemption de droits féodaux en matière de partages en nature.

Guy Coquille, dans son Institution au Droit français (1), s'exprime en ces termes : « Aussi presque toutes les coutumes s'accordent, que quand les cohéritiers ou communs partagent la chose féodale, il n'en est dû aucun quint. La raison est, que partage n'est pas aliénation, mais une attribution qui se fait à chacun des partageans, de telle valeur d'héritage par divis, comme était sa portion indivise. »

Charles Dumoulin, qui combattit l'effet déclaratif du partage en matière civile, en particulier en matière d'hypothèques, fut obligé devant l'évidence des faits, et par conséquent malgré un défaut de logique patent avec lui-même, de reconnaître et de défendre l'exonération, de la part des copartageants, du paiement des lods et ventes en matière de partage en nature, et même sur les soultes et les prix de licitation. Dumoulin se rangea à l'avis des Bartolistes, c'est-à-dire à la théorie de l'aliénation nécessaire : *Prima sententia est quod indistincte nihil debetur domino, quia est alienatio necessaria..... Dico primam partem veriorem : quia principalis intentio partium debet attendi.....; neque relevia, neque quintum pretii, neque laudimia debentur* : *et hoc nullum recipit restrictionem quando quilibet sociorum assignatur portio sua pro diviso* (2).

(1) *Guy Coquille,* Institution au droit des Français. Titre des fiefs. p. 29.

(2) *Dumoulin.* Commentaire de la Coutume de Paris, § 33. Glos. 1, droit de relief, Quaest 22, n° 69,

D'Argentré est du même avis : « De pur et simple partage ventes ne sont deues » (1).

Louët est plus explicite : « Lods et ventes ni quints ne sont point dus de partages ou autres actes équipollents à partages faits entre cohéritiers..... *Joint que divisio est permutatio et portionum distributio, non nova acquisitio* » (2).

Julien Brodeau, à propos de l'article 80 de la Coutume de Paris, nous apprend que la décision de cet article fut *fondée sur la maxime générale que régulièrement les quints ni les ventes ne sont point dus de partages ou autres actes équipollents à partages faits entre cohéritiers.* C'est, dit-il, « l'opinion commune des docteurs, la décision de plusieurs coutumes, *et la doctrine des arrêts de la Cour*, intervenus aux coutumes qui n'en disposent » (3).

En résumé, il nous paraît bien certain que, soit à raison des explications historiques que nous avons fournies plus haut, soit à raison de la théorie de l'aliénation nécessaire, ou de ce qu'on ne vit dans le partage l'attribution pour les héritiers d'aucun droit nouveau, les partages purs et simples furent exemptés d'une façon générale de tous droits féodaux. L'opinion contraire, cependant communément admise, nous paraît donc complètement insoutenable (4).

Le régime fiscal du partage en nature resta en l'état jusqu'à la fin du XVII[e] siècle. A cette époque, les impôts

(1) *D'Argentré.* Avis sur les partages des nobles, Quaest 40, n° 1.

(2) *Louët.* Lettre L. Somm. 9, n° 1, A.

(3) *Brodeau.* Commentaire sur la Coutume de la Prévôté et de la Vicomté de Paris. T. 1, n° 2, p. 909.

(4) *Valabrègue.* « Revue pratique du Droit français ». T. XXXIV, p. 483.

seigneuriaux disparus furent remplacés par des impôts royaux. Parmi ces derniers, deux vinrent frapper d'une manière différente les partages. Nous voulons parler du droit de contrôle et du droit de centième denier.

Nous ne parlerons du premier que pour mémoire. En effet le droit de contrôle n'était point un droit de mutation. Ce droit n'intéressait donc nullement la question du principe déclaratif ou translatif du partage. Le contrôle était, à cette époque, la formalité de l'enregistrement des actes. Cette formalité fut établie par un édit du 19 mars 1693, pour les actes notariés et sous-seings privés (1). Un tarif de droits fut annexé à cet édit, tarif qui fut modifié par les déclarations royales du 20 mars 1708 et du 29 septembre 1722. Le partage, comme tout autre acte notarié, fut soumis à ces droits, lorsqu'il fut fait sous cette forme. C'est ce qui résulte de l'article 69 de la déclaration royale du 29 septembre 1722 « Partage de meubles ou immeubles entre telles personnes que ce soit, faits par devant notaires, greffiers et autres qui en ont la faculté, les droits seront païés sur le pié de la valeur des biens, suivant les articles 3 et 4 du présent tarif. »

Le droit de centième denier, à l'encontre du droit de contrôle, fut un droit de mutation. L'exigibilité de ce droit fut rattachée pendant longtemps, il est vrai, à l'ancienne formalité de l'insinuation édictée par l'article 132 de l'ordonnance de Villers-Coterets, et dans cette mesure le centième denier pouvait être considéré comme un droit d'acte, comme le salaire de l'insinuation des

(1) *Denisart.* Collection de décisions nouvelles et de notions relatives à la jurisprudence actuelle, édition 1775, T. I, V° Contrôle, Section II, n° 26, 32 et suivants.

mutations immobilières. Mais le centième denier perdit vite ce caractère et devint rapidement un véritable impôt royal de mutation, perçu sur toutes les mutations immobilières, indépendamment de l'existence de tout titre de transmission. Il avait en tout cas ce caractère lors de l'édit de décembre 1703, confirmé par la déclaration du 20 mars 1708. Les partages purs et simples échappèrent, de même que pour les droits seigneuriaux, à la perception du droit de centième denier. « La raison, dit Denisart, c'est que le partage n'est point attributif de propriété, mais simplement déclaratif, c'est-à-dire, qu'il n'attribue rien de nouveau à chaque héritier, et qu'il ne sert qu'à déclarer de quelle portion et de quels biens chaque héritier à été saisi à l'ouverture de la succession » (1).

La législation fiscale en matière de partage pur et simple ne fut point modifiée par le décret-loi des 5 et 19 décembre 1790, la loi du 14 thermidor an IV, et la loi du 9 vendémiaire an VI. Nous arrivons ainsi à la loi fondamentale du 22 frimaire an VII actuellement en vigueur et qui fera plus loin l'objet de notre étude.

Section II

DES SOULTES

Lorsque, dans un partage, les cohéritiers formaient des lots inégaux, le cohéritier qui recevait plus que sa part devait, pour rétablir l'égalité entre les coparta-

(1) *Denisart.* V° Centième denier, n° 35.

geants, compenser son excédent d'attribution au moyen de soultes, qui portaient également le nom de tourne ou de retour de lot. Il est bien difficile de déterminer jusqu'à la seconde moitié du XVI^e^ siècle de quelle manière le Droit fiscal féodal avait envisagé les partages de cette nature. La plupart des auteurs admettent cependant sans conteste que le partage avec soulte aurait été tout d'abord considéré comme une vente, et comme tel, soumis à la perception des droits seigneuriaux dans la limite de l'excédent d'attribution, objet de la soulte. L'étude des documents de l'époque ne permet point d'être aussi affirmatif. Les décisions de la doctrine et des coutumes étaient très variées selon les diverses régions.

Il est certain, d'une part, que les partages avec soultes furent, dès le début, dans certaines régions, affranchis de tous droits seigneuriaux. Citons d'abord Guy Pape : « *In hac quæstione dicendum est, nulla laudimia deberi, sive unus ex cohaeredibus res adjudicata fuerit, et is cohœredibus pecuniam præstiterit, sive ad licitationem pervenerint, et ei qui plus licetur, adjudicata sit res hœreditaria, modo sit ex cohœredibus, et non extraneus* » (1). Certaines coutumes en avaient également décidé ainsi. L'article 282 de la coutume d'Anjou, rédaction de 1508, est formel à cet égard : « Si en faisant partage des cohéritiers et fraréscheurs les uns baillent aucun retour d'argent aux autres pour mieux et plus également s'entrepartager, n'y a ventes ni retrait ».

Certaines coutumes admettaient quelques restric-

(1) *Guido Papa*, liv. 80, quæstio 48, annot Ferrerius.

trions. Ainsi, la coutume du baillage de Troyes, rédaction de 1509, décidait dans son article 47 : « Si aucuns héritages sont advenus ou adviennent à aucuns par succession, et en faisant partage et division d'iceux, les aucuns font soulte aux autres, en ce cas ne sont dûs aucuns lods ne ventes au seigneur censier pour lesdites soultes : si ce n'était que *lesdites soultes fussent si grandes, qu'au moyen d'icelles le contrat soit plus réputé vendition que partage et division* : car en ce cas seraient dûs lods et ventes, ou quint pour lesdites soultes ». La coutume de Blois, article 88, fixait d'une manière plus précise la limitation. Elle décidait qu'il « n'était dû profit, ores qu'il y ait tourne, pourvu que le retour n'excède la moitié de la valeur du fief » (1). La coutume de Melun, article 125, décidait dans ce sens.

La coutume d'Orléans, article 15, affranchissait complètement les soultes de tout droit seigneurial, mais uniquement pour les partages faits entre cohéritiers : « Pour partage et subdivision entre toutes personnes n'y a profit au seigneur féodal, ni aussi pour également fait entre cohéritiers, encores que au dit également y eut tournes ».

D'autres coutumes, au contraire, considéraient sans limitation le partage avec soulte comme translatif et autorisaient, en ce cas, la perception des droits seigneuriaux. La coutume de Nivernois, rédaction de 1534, chapitre IV, des fiefs, décidait, en effet, dans son article 24 que « Pour héritage féodal commun party entre communs n'est deu aucun quint, s'il n'y a tourne d'autre chose non commune ou partable entre lesdits com-

(1) *Guy Coquille*, Institution au droit des Français, tit. des fiefs, p. 29.

muns : auquel cas sera dû quint de la chose tournée ». Il en était de même dans la coutume d'Etampes, rédaction de 1556, article 57 : « Pour partage d'héritages n'est deu droit de ventes au seigneur censier, sinon qu'il y eut soulte ou retour, pour lesquels soulte ou retour sont deues ventes ». Les coutumes de Laon (art. 160), Auxerre (art. 97), de Touraine (art. 151), et de Montargis (chap. I, des fiefs, art. 51 et chap. II, des cens, art, 30), édictaient des dispositions analogues. Il convient d'observer toutefois que ces coutumes étaient considérées par les auteurs du XVI^e^ siècle comme ayant constitué une exception : *Tamen illæ consuetudines locales sunt*, disait Dumoulin (1).

Dans la seconde moitié du XVI^e^ siècle sous l'influence des commentateurs des coutumes, et, en particulier, sous celle de Dumoulin, les partages avec soulte furent définitivement affranchis du paiement des droits seigneuriaux. On devait avant tout, disait-on, considérer l'intention des parties. Dès lors, quand les cohéritiers avaient eu réellement l'intention de partager, aucun profit n'était dû alors même que le cohéritier plus fortement loti compensait son excédent d'attribution de ses propres deniers, ou, à plus forte raison, à l'aide de valeurs héréditaires.

Est enim divisio, disait Dumoulin. *contractus mixtus, participans de distractu et contractu, et de permutatione et venditione, et tamen propriam et distinctam habet naturam. Et sic hoc non obstante totus contractus dicitur divisio, et consequenter nulla jura debentur pro re assignata etiam pro rata pecuniæ datæ socio, vel sociis*

(1) *Dumoulin*. Commentaire de la coutume de Paris, § 33, Glos. 1, droit de relief, Quæst, 22. n° 74.

etiamsi illa pecunia non sit accepta de communi, quamvis in hoc ultimo quando recompensatio non sit de communi, sed de proprio (1). C'était l'avis également de Guy Coquille (2), de d'Argentré (3), etc.

L'opinion de Dumoulin fut adoptée lors de la réformation des coutumes et ses idées furent étendues par la jurisprudence aux coutumes qui étaient restés muettes sur ce point. Louët nous apprend en effet que « par arrêt du 27 mai 1569 il a été jugé en la coutume de Paris que de partages faits entre cohéritiers d'héritages féodaux, bien qu'il y eut eu notable soulte de rentes constituées, qui n'étaient point de la succession, n'était dû aucun droit de relief. » (4) Louët cite encore dans le même sens un arrêt de juillet 1586.

Un revirement d'opinion et un retour fiscal en arrière s'opérèrent à la fin du XVII[e] siécle. Le partage avec soulte fut considéré de nouveau comme translatif et, comme tel, soumis à la perception des droits de mutation. Les soultes de partage d'immeubles furent en effet soumises à la perception du droit de centième denier en vertu de l'article 6 de la déclaration royale du 20 mars 1708. Les soultes, disait Denisart, constituent « de vraies acquisitions. Un héritier achète véritablement de son cohéritier par le moyen de la soulte ce qui excède la valeur de son lot. » (5). La législation du centième denier est même, en cette matière, très in-

(1) *Dumoulin*, loc. cit., § 33, glos. 1, Quæstio, n° 74.
(2) *Guy Coquille*, institution au droit des Français, Tit. des fiefs, p. 29.
(3) *D'Argentré*. Avis sur les partages des nobles. Quæstio, 40, n° 2.
(4) *Louët*, liv. 53, lettre L. Somm. 9 n° 1, 1. A.
(5) *Denisart*, Collection de décisions nouvelles, T. 1. V° Centième denier, n° 34.

téressante, car c'est elle qui a inspiré dans ses grandes lignes notre législation actuelle. Les principes de la législation du centième denier en matière de soulte étaient les suivants : en premier lieu le centième denier n'intéressait que les mutations immobilières. Ce droit frappait donc seulement les soultes qui étaient la compensation d'un excédent d'attributions immobilières.

En second lieu on ne soumettait à la perception de ce droit que les soultes qui étaient payées à l'aide de valeurs étrangères à l'hérédité. Si donc un héritier recevait pour sa part tous les immeubles d'une même succession, et son cohéritier tous les effets mobiliers, il n'y avait point soulte au sens fiscal du mot, et aucun droit n'était perçu. Telles étaient les décisions du Conseil du 18 décembre 1728, du 4 mai 1733 et du 22 juin 1737, Conseil qui était la juridiction d'appel des ordonnances rendues par les intendants de province en matière de contestations relatives à la perception du droit de contrôle et du centième denier.

Enfin, en dernier lieu, lorsque le partage portait à la fois sur des meubles et des immeubles, et que l'héritier grevé de la soulte recevait dans son lot une quantité de meubles supérieure ou tout au moins égale en valeur à l'excédent de sa part dans la succession, le droit de centième denier n'était point perçu aux termes d'une décision du Conseil du 14 mai 1729. On ne savait point, en effet, dans ce cas, sur quelle nature de biens portait l'objet de la soulte. C'est là l'origine de notre théorie moderne de l'imputation des soultes.

Les principes de la législation du centième denier ne furent point modifiés par le décret-loi des 5-19 décembre

1790, la loi du 14 thermidor an IV, qui établirent seulement un nouveau taux de perception, ni par la loi du 9 vendémiaire an VI, qui rendit obligatoire l'enregistrement des actes translatifs de propriété jusque là laissé facultatif par le décret-loi du 5 décembre 1790.

Section III

DES LICITATIONS

On ne peut avoir le moindre doute sur la manière dont la licitation fut envisagée au point de vue fiscal dans l'état primitif de notre Droit. Il est certain, en effet, bien que les auteurs de Droit fiscal aient soutenu le contraire, que les licitations furent, à l'origine, affranchies de tous droits seigneuriaux. La raison en est d'ailleurs fort simple. Les seigneurs, qui furent contraints à supporter les conséquences de la division héréditaire des fiefs, envisagèrent d'un œil favorable l'opération de la licitation. La licitation leur permettait, en effet, d'éviter dans une large mesure le démembrement du fief et le morcellement héréditaire du partage. L'exonération des droits seigneuriaux en matière de licitation ne pouvait donc que faciliter l'emploi, utile aux seigneurs, de cette opération de partage. Cette exonération fut généralement admise, selon d'Argentré qui en donne de semblables raisons (1). Elle est d'ailleurs affirmée sans restriction par Antoine Loisel dans ses Institutes coutumières : « De partage, licitation et adjudication entre cohéritiers ou compar-

(1) *D'Argentré*. Avis sur le partage des nobles, Quæstio 40.

çonniers, ne sont dûs lods ne ventes » (1). C'était également l'avis de Guy Pape (2).

Ce premier point établi, il convient de remarquer toutefois que l'exemption des droits féodaux en matière de licitation fut d'assez courte durée. Lorsque le régime de la féodalité devint au premier chef fiscal, les seigneurs surent profiter de l'assimilation facile de la licitation au contrat de vente, pour la frapper des droits qui étaient perçus à l'occasion de ce dernier. La doctrine facilita leurs prétentions, mais les controverses qui s'élevèrent à propos de la théorie des aliénations nécessaires influèrent sur les divers cas d'application des profits féodaux, ainsi que sur l'étendue de la perception de ces droits en matière de licitation. A ce sujet, trois systèmes différents furent admis successivement, qui correspondent à trois variations de l'opinion de Dumoulin sur la théorie des licitations.

On se rattacha tout d'abord au principe de l'aliénation nécessaire, et on distingua deux hypothèses bien déterminées ; en premier lieu, le cas où la licitation intervenait entre les cohéritiers seulement, sans le concours des étrangers, et, en second lieu, celui où la présence des étrangers était admise. Au premier cas, on décidait que la licitation avait le caractère d'une aliénation nécessaire pour la portion que le cohéritier adjudicataire « tenait de son chef » et qu'elle était dans cette limite affranchie des droits seigneuriaux. Quant aux portions qui se « résolvaient en deniers », la licita-

(1) *Antoine Loisel.* Institutes coutumières, Liv. IV, tit. II, Des Cens et Champarts, reg. XIII.

(2) *Guido Papa.* Liv. 80, Quæstio 48. De solutione landimii, p. 55. Annot. Ferrerius.

tion avait, au contraire, le caractère d'une aliénation volontaire, et elle était soumise à la perception des profits féodaux. En d'autres termes, on considérait le cohéritier adjudicataire comme ayant acquis de ses cohéritiers tout ce qui dépassait sa part primitive dans le bien licité, et il devait payer les droits féodaux sur cet excédent. Au second cas, c'est-à-dire lorsque les étrangers avaient participé à la licitation, bien qu'ils ne fussent point restés adjudicataires, la licitation était envisagée comme une aliénation volontaire, et l'opération tout entière était soumise à la perception des droits. La seule présence des étrangers enlevait à la licitation le caractère d'opération de partage et la classait au rang des aliénations ordinaires, des adjudications au profit d'étrangers. Telle était l'opinion des auteurs de l'époque, en particulier de Bacquet (1), de Tiraqueau (2), de Fabre (3), qui affirment que tel était le droit commun. Ce fut également la première opinion de Dumoulin, opinion qu'il avait exposée dans sa théorie sur le partage au traité des fiefs (4).

Un second système fut admis à la suite d'un revirement d'opinion lors d'un procès resté célèbre et tranché par un arrêt solennel du 2 avril 1538. Une femme, nommée Agnès Buquet, avait acquis, à la suite d'une licitation où les étrangers avaient été admis à enchérir, une maison sise à Paris sous la censive du roi, et indivise entre elle et ses deux frères. Agnès Buquet paya les droits de ventes des deux portions indivises qui avaient appartenu à ses frères, mais se refusa à acquit-

(1) *Bacquet*. Traité des francs-fiefs, Ch. VII, n° 24.
(2) *Tiraqueau*. Traité du retrait lignager, § I, Glos. 14, n° 77.
(3) *Fabre*. *De erroribus laudimialibus*, Dec. 3, Err. 2.
(4) *Dumoulin*. Traité des fiefs, Tit. I, § 33, Glos. 1, n°s 70 et 71.

ter ceux qui étaient dûs à raison de sa part héréditaire. Le fisc, fort de l'opinion de Dumoulin, soutint que les droits fiscaux étaient dûs sur la totalité. Un procès fut engagé devant le bureau des finances. Les conseillers du Trésor, embarassés, appelèrent en consultation divers jurisconsultes, parmi lesquels se trouvait Dumoulin. La majorité se décida en faveur du fisc, conformément aux idées déjà émises par Dumoulin. Seul, Dumoulin, par un changement brusque d'opinion, soutint la prétention de l'adjudicataire. Les droits de vente, disait-il, ne peuvent être perçus que là où il y a vente, et il n'y a véritablement vente que pour les portions acquises. Quant à la part de l'adjudicataire dans le bien licité *cum ipsa nunquam vendiderit partem suam nec alius eam emerit, ergo illa pars remansit in statu suo antiquo, nec possit dici empta a domina et possidente* (1), elle ne peut servir de base à la perception d'aucun droit. On doit peu s'inquiéter de la présence des étrangers à la licitation. Ils n'étaient admis que pour « exciter la chaleur des enchères, et les étrangers qui ont enchéri ne demeurant point adjudicataires, ils ne sont point acheteurs, et sont réputés n'avoir point fait d'enchères, suivant la règle de droit. *non dicitur versum, nisi duret versum* (2). » La nouvelle opinion de Dumoulin ne fut point adoptée par les conseillers du Trésor, qui condamnèrent Agnès Buquet à payer les droits sur la totalité du bien licité. Appel fut fait, sur les conseils de Dumoulin, de la sentence des conseillers du Trésor et le Parlement la réforma par un arrêt solennel, en date

(1) *Dumoulin*. Traité des censives, § 78, nos 170 à 179.
(2) *Brodeau*. Commentaire de la coutume de Paris, art. 80, no 5, p. 209.

du 2 avril 1538, qui adopta les motifs invoqués par Dumoulin Agnès Buquet ne paya point les droits sur sa portion héréditaire dans le bien licité. La jurisprudence fiscale se conforma ensuite à cette décision, et Dumoulin développa cette théorie dans son traité des censives (1).

Enfin un troisième système fut adopté avec l'appui de Dumoulin qui changea une troisième et dernière fois d'opinion. Il décida que les licitations entre cohéritiers devaient être totalement affranchies de tous droits seigneuriaux quand l'un des cohéritiers se portait adjudicataire, alors même que les étrangers eussent été admis à la licitation. La licitation, disait Dumoulin, n'est qu'une forme du partage, et comme le partage pur et simple elle doit échapper à la perception de tous droits *quia totum est divisio* (2). On doit avant tout considérer « la cause première et efficiente, savoir l'intention de cohéritiers, qui a été de partager et non de vendre. Dumoulin disait textuellement : *Principalis intentio partium debet attendi. Et licet in divisione res tota uni adjudicetur tamen principalis intentio fuit dividere : et illa assignatio incoepit et dependet a causa necessaria divisionis. Unde quamvis per accidens contingat quod certa res in se non dividatur, sed tota uni remaneat, tamen totus actus a principale fine divisio nuncupatur... neque relevia, neque quintum pretii, neque laudimia debentur, et hoc nullum recipit restrictionem* (3). Il importe peu que les étrangers aient

(1) *Dumoulin*. Loc. cit., Tit. II, § 78, Glos. 1, nos 170 et 180.

(2) *Dumoulin, loc. cit.*, Tit. 2, § 78, glos. 1, nos 156 à 160.

(3) *Dumoulin*, Commentaire de la Coutume de Paris, § 33, glos. 1 Quæst 22, no 69.

été admis ou non à la licitation, du moment qu'ils ne sont point restés adjudicataires, *et sic idem est ac si solum inter socios fuisset licitata ex quo extraneus non fuit admissus in effectu, et sic sumus in terminis assignationibus ex divisione.* (*Ibid.* § 78. glos. 1, nos 156 à 160). L'opinion de Dumoulin fut adoptée par la coutume de Paris en 1580. Un article nouveau fut ajouté, l'article 80, qui décidait que « si l'héritage ne se peut partir entre cohéritiers et se licite par justice sans fraude ne sont deues aucunes ventes pour l'adjudication faicte à l'un d'eux : mais s'il est adjugé à un étranger l'acquéreur doit ventes ». Les procès-verbaux mentionnent sans autre explication que ce texte fut admis « pour coutume nouvelle ». De nombreuses coutumes, lors de leur réformation, édictèrent des dispositions analogues, notamment la coutume d'Orléans, réformée en 1583, dont l'article 16 reproduit presque textuellement l'article 80 de la coutume de Paris. La jurisprudence étendit les décisions de la coutume de Paris et d'Orléans aux coutumes qui étaient restées muettes à cet égard. Ainsi un arrêt de juillet 1586 étendit ce principe à la coutume d'Amiens, celui du 3 mars 1587 à la coutume de Chartres (1). Cette décision fut même étendue, point curieux à relever, aux coutumes qui soumettaient les soultes au paiement des droits seigneuriaux. Ainsi deux arrêts prononcés le même jour, le 9 janvier 1593, l'un au profit d'un sieur Tureau, l'autre au profit d'un sieur Firmin Jost, firent l'application de ce principe à la coutume de Montargis, bien que les articles 51 (Ch. I des fiefs) et 30 (Ch. II des Cens) de cette coutume rendissent les soultes

(1) *Louet*, Lettre L, somm. 9, n° 1.

passibles des droits. Ces deux arrêts avaient été rendus sur l'appel de deux sentences du bailli de Montargis, du 13 mars 1591 et du 20 février 1592, qui furent réformées, ce qui prouve que le fisc se résolvait difficilement à supporter le nouvel état des choses (1). De nombreux arrêts émirent la même décision pour les coutumes d'Auxerre (art. 97), de Nivernois (Ch. IV des fiefs, art. 24), de Tours (art. 151) où les droits seigneuriaux étaient perçus sur les soultes, comme nous l'avons vu précédemment.

Les dispositions de l'article 80 de la coutume de Paris devinrent le Droit commun, malgré les résistances du fisc, et Lamoignon, dont l'autorité était incontestée à cette époque, les sanctionna, pour ainsi dire, en les faisant figurer au nombre de ses arrêtés (2).

Il résulte des considérations précédentes que, après de multiples vicissitudes, on était revenu dès la fin du XVI^e^ siècle au point de départ en matière de licitation c'est-à-dire à l'affranchissement total et absolu de tout droit de mutation.

Le Droit fiscal devait encore une fois changer au commencement du XVIII^e^ siècle ; on se rangea, quant à la solution tout au moins, à l'opinion intermédiaire de Dumoulin. Lorsque le droit de centième denier ne fut plus considéré comme le salaire de l'insinuation des mutations immobilières, mais comme un véritable impôt de mutation, indépendant de l'existence de tout titre de transmission, les licitations immobilières furent soumises à la perception de ce droit. Cela résulte de l'article 6 de la déclaration royale du 20 mars 1708 qui

(1) Voir ces arrêts, dans *Bacquet,* ch. VII, Traité des francs-fiefs) n° 23.
(2) *Lamoignon*, Arrêtez, Ch. XL, art. 5.

ordonnait la perception du droit de centième denier à l'égard « des licitations de biens-fonds sans distinction des titres des propriétaires. » Mais on considérait qu'il n'y avait mutation que pour tout ce qui dépassait la part primitive du cohéritier adjudicataire dans le bien licité. En d'autres termes le droit de centième denier ne frappait que *les parts ou portions acquises*, pour employer le terme consacré dans le langage du droit pour désigner l'excédent d'attributions. On déduisait la portion primitive de l'adjudicataire dans le bien licité, portion à l'égard de laquelle il n'y avait point de mutation effective, puisque l'adjudicataire en avait déjà la propriété avant la licitation.

Le décret-loi des 5-19 décembre 1790, qui convertit les droits antérieurs de contrôle, d'insinuation et de centième denier en une contribution unique, le droit d'enregistrement actuel, ne modifia point les bases du principe et assujettit au droit de 20 sous par 100 livres les licitations « à raison du prix qui sera transporté. » La loi du 14 thermidor an IV opéra seulement une modification de tarif et fixa le taux de perception à 2 p. 100 entre « copropriétaires au même titre », expression qui rappelle la nécessité d'un *titre commun* pour bénéficier de ce tarif spécial, et dont nous aurons à nous occuper longuement dans le cours de notre étude.

La loi du 9 vendémiaire an VI laissa entières les dispositions déjà en vigueur et n'entraîna que des modifications sur le caractère obligatoire de l'enregistrement des actes sous seings privés translatifs de propriété dans un délai déterminé.

Telle fut la législation intermédiaire qui prépara les voies à notre loi fondamentale en matière d'enregistre-

ment, c'est-à-dire à la loi du 22 frimaire an VII, actuellement en vigueur.

L'historique que nous venons d'exposer dans ses grandes lignes nous permet actuellement d'aborder l'étude directe du sujet que nous nous sommes proposé d'envisager.

DEUXIÈME PARTIE

DE L'EFFET DÉCLARATIF DU PARTAGE EN NATURE

CHAPITRE PREMIER

DU PARTAGE PUR ET SIMPLE

SECTION I

EFFET DÉCLARATIF DU PARTAGE

On sait que le partage est dit *pur et simple* lorsque chacun des coindivisaires reçoit exactement en nature la part à laquelle il a droit dans les biens indivis. Nous avons vu, dans notre historique, que les partages de cette nature furent affranchis du paiement de tous droits fiscaux à raison du caractère déclaratif attribué à ces actes, soit en Droit civil, soit en Droit fiscal. La loi du 22 frimaire an VII, se conformant aux principes légués par la législation et la jurisprudence antérieures, et aussi, selon nous, à la réalité des choses, exonéra les partages du droit proportionnel de mutation dont elle pose, dans son article 4, le principe de l'exigibilité à l'égard de toute transmission de propriété, d'usufruit ou de jouissance, soit entre vifs, soit par décès. Cela résulte clairement des dispositions de l'article 68, § 3, n° 2, de cette loi qui assujettissait simplement les actes

de partage, soumis volontairement par les parties à la formalité de l'enregistrement, à un droit fixe de 3 francs, c'est-à-dire à un droit d'acte, qui était considéré comme le salaire de la formalité, et non point un droit proportionel, qui frappait les mutations. La loi du 22 frimaire an VII considérait donc le partage comme un acte déclaratif de propriété, et cela bien avant que le Code civil n'en posât le principe dans l'article 883. Cet article fait, en effet, partie du titre Ier des successions, titre qui fut décrété le 29 germinal an XI, promulgué le 9 floréal an XI, et rattaché au Code civil par la loi du 30 ventôse an XII. C'est donc dire qu'il en est à plus forte raison de même aujourd'hui et que la loi fiscale actuelle se trouve être, sur ce point, en complète harmonie avec notre Droit civil.

Les caractères du partage pur et simple étant les mêmes en Droit civil comme en Droit fiscal il nous paraît inutile de rechercher et de rappeler les conditions que doit remplir un acte de cette nature pour bénéficier des dispositions de l'article 883. Nous envisagerons seulement les conditions spéciales exigées par le Droit fiscal en matière de partage pur et simple pour que les parties puissent se prévaloir de l'effet déclaratif du partage et bénéficier de l'exonération des droits de mutation. Nous les examinerons en premier lieu à l'égard des partages définitifs, en second lieu à propos des partages provisionnels.

§ I. **Du partage définitif.**

Un partage est dit « définitif » par opposition au partage dit, « provisionnel », lorsqu'il fait cesser l'indivi-

sion d'une manière absolue pour le fond même du droit et entraîne la division définitive des biens partagés. Ce partage peut être intégral, c'est-à-dire régler les droits de tous les copropriétaires à l'égard de la masse entière des biens indivis, ou bien partiel, parce qu'il ne s'applique qu'à une certaine partie des biens de l'indivision. Nous examinerons succeesivement chacun de ces cas.

a) Lorsque le partage pur et simple est intégral, la loi du 22 frimaire an VII pose dans les termes mêmes de l'article 68, § 3, nº 2, les conditions auxquelles est subordonné l'effet déclaratif, qu'elle lui attribue. Ces conditions peuvent se résumer en une seule, la nécessité pour les copartageants de justifier de leur copropriété. Mais cette justification ne sera faite que lorque les copartageants auront prouvé ces trois points :

1° Qu'ils étaient copropriétaires ;

2° Que les biens partagés étaient indivis ;

3° Que la part de chacun est égale à la quotité de ses droits dans l'indivision.

En premier lieu, il faut, disons-nous, que les copartageants justifient de leur qualité d'indivisaires. On conçoit aisément la nécessité et l'utilité de cette exigence de la loi fiscale. L'effet déclaratif du partage, et comme conséquence, l'exonération des droits de mutation, n'interviennent que s'il y a partage, et cet acte exige le concours des seuls intéressés. Sans cette justification il eut été trop facile, d'un accord commun et frauduleux, d'opérer la transmission de propriété de certains biens de l'indivision au profit de personnes étrangères à cette indivision dans le but de bénéficier de l'application du tarif de faveur admis en matière de

partage et de soustraire cette mutation au paiement du droit proportionnel. Il suffit que les copartageants justifient de leur titre de copartageants et il importe peu de rechercher quelle est l'origine de ce titre. De même que le Droit civil le Droit fiscal n'exige point un titre commun d'indivision entre les différents copropriétaires. C'est là un point constant en matière fiscale qui découle, sans conteste, des termes même de l'article 68 § 3, n° 2, et, dont la jurisprudence a fait de nombreuses applications. (1)

Il faut en second lieu qu'il soit justifié que les biens partagés se trouvaient dans l'indivision. La nécessité de cette justification s'impose pour des raisons analogues à celles que nous venons d'indiquer. Relativement aux biens qui ne seraient point indivis il ne peut y avoir de partage. Certains copartageants pourraient être tentés cependant d'introduire dans le partage des biens étrangers à l'indivision pour effectuer une transmission de propriété au profit de l'un deux, opération translative de sa nature, qui bénéficierait frauduleusement du caractère déclaratif du partage, et serait ainsi soustraite au paiement du droit proportionnel de mutation. Cette justification empêchera la fraude de se produire.

Enfin, en dernier lieu, pour bénéficier de l'exonération du droit de mutation, il faut, selon nous, une troisième condition. Il faut qu'il soit justifié que le partage est pur et simple. M. Naquet prétend que cette justification sera faite lorsque les copartageants auront simplement établi les deux points précédents, à savoir

(1) *Cass.* 29 août 1843 (S. 44.1.44), Cass. 6 mars 1844 (S. 44.1.208).

que « les biens partagés étaient dans l'indivision, et que les copropriétaires seuls ont pris part au partage » (1). Tel n'est point notre avis. Ces deux conditions seraient à elles seules insuffisantes. Il faut de plus qu'il résulte du partage, et c'est là un point essentiel, que les attributions en nature de chaque attributaire soient équivalentes à la quotité de ses droits dans l'indivision. Ce n'est qu'à cette condition que le partage est pur et simple et affranchi de tout droit de mutation. Nous aurons à rechercher plus tard, à propos des soultes, de quelle manière la loi fiscale envisage les excédents d'attributions.

Il ne rentre point dans le cadre de notre sujet de rechercher par quels moyens les parties feront ces justifications. Il nous suffira d'indiquer que c'est aux copartageants qu'incombe cette preuve et que la preuve testimoniale sera écartée, comme incompatible avec la procédure indiquée dans l'article 65 de la loi du 22 frimaire an VII.

L'effet déclaratif du partage s'applique, dans notre hypothèse, d'une manière absolue à tous les biens qui font partie de la masse indivise quelle que soit leur provenance. Il en est notamment ainsi à l'égard des biens rapportés, soit en nature, soit en moins prenant. Ces biens font partie de la masse indivise et par suite sont l'objet du partage. Il en serait autrement des biens rapportés *fictivement*, en vertu de l'article 922 du Code civil. Ces derniers ne font point partie des biens indivis. Leur rapport n'est que fictif pour permettre de calculer la quotité disponible.

(1) *Naquet*, Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement. T. I, n° 344.

b) Un partage pur et simple peut, quoique définitif, n'être que partiel, lorsque certains biens seulement sortent de l'indivision. Relativement à ces biens deux hypothèses distinctes peuvent se présenter. En premier lieu les biens que les indivisaires font sortir de l'indivision peuvent être partagés entre eux, de telle sorte que le partage ne porte en définitive que sur une partie des biens indivis. En second lieu les biens sortis de l'indivision peuvent être attribués à un seul des indivisaires, qui se trouve dès lors nanti de sa part et exclu de l'indivision ; dans cette hypothèse les autres indivisaires restent dans l'indivision. Cette opération porte alors le nom de *lotissement.*

La première hypothèse ne soulève aucune difficulté. L'effet déclaratif du partage se produit au cas de partage partiel proprement dit dans les mêmes conditions qu'au cas de partage intégral. Le partage s'applique seulement à la fraction partagée et il y aura pluralité de partages au lieu d'un partage unique et global, ce qui n'est nullement interdit par la loi.

L'hypothèse du lotissement est plus complexe. Trois cas peuvent se présenter. Le copartageant loti peut en effet recevoir pour sa part un lot égal, inférieur, ou supérieur en valeur à la quotité de ses droits dans l'indivision.

Lorsque le copartageant loti reçoit exactement dans son lot la part à laquelle il a droit dans l'indivision, il se trouve seul exclu de cette indivision. Les autres copartageants restent dans l'indivision, mais il convient de remarquer que le partage contient alors attribution à ces derniers de tout ce qui n'est point attribué au copartageant loti. Cette remarque a son intérêt au point

de vue de la perception du droit d'acte, si le partage a été constaté par écrit et soumis à la formalité de l'enregistrement. Ce droit sera perçu en effet sur la totalité des biens indivis. Mais, au point de vue qui nous occupe, l'effet déclaratif du partage s'appliquera à l'acte tout entier, puisque chacun des copartageants ne reçoit point d'excédent d'attribution. Une condition sera seule nécessaire : il faudra qu'il soit précisément justifié que la part du copartageant loti ne dépasse point celle qu'il avait dans l'indivision. Cette solution équitable, et seule logique, n'a cependant point toujours été admise par la jurisprudence et la Régie de l'Enregistrement. Il est de règle, en effet, que la perception des droits fiscaux est basée sur la nature des actes au moment même où ils sont présentés à la formalité sans avoir à se préoccuper des événements ultérieurs. Or, disait-on, dans notre hypothèse, le copartageant loti ne reçoit point, il est vrai, un lot supérieur à sa part dans la totalité des biens indivis, mais son lot est supérieur à sa part actuelle dans les biens qui sortent de l'indivision. Comme conséquence on percevait le droit proportionnel de mutation sur l'excédent d'attribution (1). Cette interprétation était souverainement injuste. Elle était d'ailleurs absolument inconciliable avec les principes admis par la Régie, en cette matière, au sujet de la perception du droit d'acte. On décidait, en effet, que ce droit était dû sur la totalité de la masse indivise, parce qu'il y avait attribution aux indivisaires de tout ce qui n'était point attribué au copartageant loti. Cette attribution était, il est vrai, indivise quant aux copartageants qui restaient

(1) Cass. 12 novembre 1844 (S. 45. 1.37).

dans l'indivision, divise quant au copartageant loti mais dans l'un et l'autre cas il y avait attribution et cette attribution n'excédait point la part des uns et des autres dans l'indivision. Actuellement la doctrine et la jurisprudence paraissent s'être rangées définitivement à l'opinion que nous soutenons.

La même solution s'applique *a fortiori* au cas où le cohéritier loti reçoit des attributions inférieures en valeur au montant de ses droits dans l'hérédité avec cette réserve toutefois que sa part sera complétée ultérieurement à l'aide des biens restés dans l'indivision. Cette réserve est nécessaire, car à son défaut, il y aurait un excédent d'attribution au profit des autres indivisaires, et cet excédent serait l'objet d'une soulte de la part de ces derniers.

Enfin, s'il résulte du lotissement que le cohéritier loti reçoit une part supérieure à celle qu'il avait dans l'hérédité, il est certain, par hypothèse même, qu'il y aurait un excédent d'attribution au profit de ce cohéritier ; nous sortons alors du cadre du partage pur et simple pour rentrer dans celui du partage avec soulte dont nous aurons à nous occuper ultérieurement.

§ II. **Du partage provisionnel.**

Il y a partage provisionnel, on le sait, quand les coindivisaires se bornent à partager la possession et la jouissance des biens indivis. Ce partage est essentiellement provisoire, car il laisse intact le fond même du droit de chaque indivisaire. Le droit de propriété n'est point divisé, et sa division ne sera opérée que par un

partage définitif. Le partage provisionnel n'en constitue pas moins un partage à l'égard de la jouissance des biens indivis, puisqu'il fait cesser l'indivision relativement aux fruits et revenus qui seront produits jusqu'au partage définitif. Il contient attribution au profit de chaque copartageant de la propriété de ces fruits, qui devraient normalement accroître la masse indivise. Ce partage dérive le plus souvent de la volonté des parties qui ont manifesté l'intention de ne partager que la jouissance. Il résulte quelquefois de la loi, lorsque l'on se trouve dans les hypothèses prévues par les articles 466 *in fine* et 840 du Code civil : c'est le cas où un absent ou un incapable, intéressés dans une indivision, ont été compris dans un partage amiable sans l'accomplissement des formalités prescrites pour cette hypothèse : si le partage est annulé à la requête de l'absent ou de l'incapable, la loi décide que ce partage vaudra, comme partage provisionnel, jusqu'à la conclusion du partage définitif. Dans l'un et l'autre cas, la loi fiscale traite le partage provisionnel de la même manière que le partage définitif pur et simple. Les copartageants bénéficieront encore de l'effet déclaratif du partage et de l'exonération des droits de mutation, à la condition toutefois que le partage provisionnel soit pur et simple, c'est-à-dire qu'il n'existe point dans la composition des lots des excédents d'attribution, ou, autrement dit, des inégalités de revenu.

Section II

CONSÉQUENCES FISCALES DU CARACTÈRE DÉCLARATIF DU PARTAGE

Nous envisagerons dans cette section les conséquences au point de vue du Droit fiscal de l'admission du principe déclaratif du partage pur et simple, en tant que *negotium juris*, c'est-à-dire abstraction faite du titre écrit qui pourrait le constater. A ce sujet, la doctrine voit dans l'application d'un tarif spécial et réduit aux actes de partage soumis à la formalité de l'enregistrement une des conséquences primordiales de l'effet déclaratif du partage (1). C'est là une opinion que nous repoussons catégoriquement. Elle est d'ailleurs facilement réfutable. On semble oublier, en effet, dans cette opinion, que l'application du tarif réduit suppose la réalisation de deux conditions absolument indifférentes à l'existence même du partage, à savoir : 1° Qu'un acte écrit ait été rédigé pour constater le partage ; 2° Que cet acte ait été volontairement soumis par les parties à la formalité de l'enregistrement, si cet acte constituait, du moins, un acte sous seing privé. Or, si le plus souvent, dans la pratique, les partages sont constatés par écrit, il n'en est pas moins vrai qu'un partage fait sans écrit est parfaitement valable. Dans ce cas il n'y aura point lieu à l'application du tarif réduit, et cependant le caractère déclaratif du partage n'en sortira pas moins son plein et entier effet. D'autre

(1) *Baudry-Lacantinerie* et *Wahl*, Des Successions, t. III, n. 4424.

part, en supposant même qu'un acte sous seing privé ait été rédigé pour constater un partage sans soulte, il n'y a pas d'obligation pour les parties de le soumettre à la formalité de l'enregistrement. Si donc l'acte écrit n'est point enregistré, dans cette hypothèse encore il n'y aura point lieu à l'application du tarif réduit. Cela démontre bien qu'il n'y a point là une conséquence de l'effet déclaratif du partage, mais uniquement une simple application de droit d'acte.

La véritable conséquence du caractère déclaratif du partage, celle d'où dériveront toutes les autres, consiste dans l'exonération du droit proportionnel de mutation établi par l'article 4 de la loi du 22 frimaire an VII, dont le taux est fixé à 2 p. 100, en matière mobilière, par l'article 69, § 5, n° 7, et à 4 p. 100, en matière immobilière, par l'article 69, § 7, n° 5, de la même loi. Cette exonération ne s'explique que parce qu'il ne s'opère point de mutation en matière de partage pur et simple, ou, en d'autres termes, parce que le partage est un acte déclaratif de propriété.

Le caractère déclaratif du partage produit une conséquence fiscale non moins importante lorsque le partage contient attribution de biens immobiliers. Les partages immobiliers, de même que tous les autres actes qui sont déclaratifs de droits, sont exemptés de la formalité de la transcription établie par la loi du 23 mars 1855. Ils échappent à la perception du droit proportionnel de transcription, dont le taux avait été fixé à 1,50 p. 100 par la loi du 21 ventôse an VII, et dont l'article 54 de la loi du 28 avril 1816 établit l'exigibilité au moment même de la perception du droit proportionnel de mutation (4 p. 100), sans que l'on ait à se

préoccuper de l'accomplissement ou de l'inaccomplissement de la formalité de la transcription. Cette solution, absolument conforme aux principes de notre matière, ne peut faire l'objet d'une discussion. Les travaux préparatoires de la loi du 23 mars 1865 sont formels dans ce sens (1). On ne peut que regretter cette exemption fâcheuse, car elle crée une lacune, d'une importance fort considérable, dans notre régime de publicité des mutations de propriété foncière.

Enfin une troisième conséquence du principe déclaratif du partage consiste dans l'exonération de la formalité de la déclaration des mutations dans un délai déterminé, établie par les lois du 22 frimaire an VII, du 27 ventôse an IX et du 23 août 1871, à défaut de l'enregistrement du titre d'acquisition dans ce même délai. Cette formalité, sanctionnée par des pénalités fiscales, ne s'applique qu'aux actes translatifs. Le partage pur et simple, à raison de sa nature, échappe entièrement aux prescriptions de cette obligation.

Section III

Du partage, instrumentum juris

L'étude de la législation fiscale relative aux partages constatés par écrit serait absolument étrangère à notre sujet, si une opinion ne s'était point établie pour essayer de démontrer, à l'aide de cette législation, que le partage avait actuellement changé de nature juridique et était considéré aujourd'hui comme un acte

(1) *Fenet.* V. Rapport de M. de Belleyme, t. I, p. 430

translatif. Cette opinion, quelque peu audacieuse, mérite d'être brièvement examinée.

Nous avons vu que les actes de partage avaient été autrefois soumis à la perception du droit de contrôle, qui était considéré comme le salaire de la formalité, et affranchis au contraire du paiement du centième denier qui était un véritable impôt de mutation. La loi du 22 frimaire an VII, se conformant en cela aux principes et à la tradition, soumit, en vertu de l'article 68, § 3, n° 2, les partages purs et simples au paiement d'un simple droit d'acte, lorsqu'ils étaient présentés à la formalité de l'enregistrement. Ce droit était appelé *droit fixe*, par opposition aux droits de mutation, qui étaient proportionnels.

Il s'élevait alors à la somme fixe de 3 francs. Il fut élevé à 5 francs par l'article 45, n° 3 de la loi du 28 avril 1816. La quotité de ce droit fut encore modifiée par la loi du 26 février 1872 à la suite de nécessités fiscales. Le droit fixe devint *gradué*. Le taux restait encore fixé à 5 francs lorsque les sommes ou valeurs de l'acte à enregistrer n'étaient point supérieures à 5.000 francs.

Il s'élevait graduellement à 10 francs, de 5.000 à 10.000 francs, — à 20 francs de 10.000 à 20.000 francs et au-dessus de ce chiffre à 20 francs en sus par chaque somme de 20 000 francs ou fraction de 20.000 francs (art. 1, § 5 et art. 2 de la loi du 26 février 1872). Malgré l'antinomie apparente de ces termes : *fixe*, *gradué*, ce droit était de sa nature un simple droit fixe, c'est-à-dire un droit d'acte qui n'avait rien de commun avec le droit proportionnel de mutation et restait encore le salaire de la formalité de l'enregistrement.

La loi du 28 avril 1893, actuellement en vigueur,

apporta des modifications profondes en cette matière et rompit l'harmonie de la distinction établie par les articles 2, 3 et 4 de la loi du 22 frimaire an VII entre les droits d'acte et les droits de mutation, d'après la perception des droits fixes et proportionnels.

L'article 19 de la loi du 28 avril 1893 soumet, en effet, les partages purs et simples présentés à la formalité de l'enregistrement, à un droit proportionnel, relativement minime, de 0 fr. 15 p. 000. Cette dérogation singulière à la distinction traditionnelle précitée a déterminé certains auteurs à déclarer que la législation fiscale ne considérait plus le partage comme un acte déclaratif de droit, puisqu'elle frappait ce dernier d'un droit proportionnel de mutation. Telle est l'opinion notamment de M. Nouaille. « En assujettissant, dit cet auteur, par son article 1er les actes de partage à un droit proportionnel de 0 fr. 15 p. 100, la loi du 28 avril 1893 a abandonné la fiction admise depuis des siècles pour revenir aux enseignements du Droit romain » (1).

Il n'y aurait là, d'après cet auteur, que le résultat d'une tendance qui se manifesterait même en Droit civil, tendance qui consisterait à rejeter la fiction de l'effet déclaratif du partage. Il cite d'ailleurs, à l'appui de son opinion, les lois des 10 décembre 1874 et 10 juillet 1885, relatives à l'hypothèque maritime qui « dérogent à l'article 883 du Code civil, en autorisant le maintien, après le partage, des hypothèques consenties sur les navires pendant l'indivision. »

Il est bien exact que l'article 18 de la loi du 10 décembre 1874, et l'article 17 de la loi du 10 juillet 1885,

(1) *Nouaille*, Principales antinomies entre le Droit civil et le Droit fiscal, ch. III, Sect. III, p. 119.

dérogent au principe de l'article 883 du Code civil en matière d'hypothèques maritimes. Mais nous ne voyons point là de tendance nouvelle de la part du législateur, à considérer désormais le partage comme un acte translatif. Le maintien des hypothèques consenties pendant l'indivision sur une portion du navire après le partage ou la licitation, s'explique par des raisons de nécessité pratique, spéciales au droit maritime. Les dispositions des lois précitées étaient nécessaires pour sauvegarder les intérêts du crédit maritime.

La propriété des navires est en fait presque toujours indivise, et l'application du principe déclaratif du partage, en cette matière, aurait annihilé l'institution de l'hypothèque maritime.

L'affirmation de cette prétendue tendance nouvelle est loin d'être péremptoire, et il eut été infiniment plus utile à la démonstration de la théorie de M. Nouaille, de prouver que le droit proportionnel de 0 fr. 15 p. 100, constituait un droit de mutation. Là seulement est la question et cet auteur se borne à une simple affirmation.

Cette opinion est aisément réfutable et nous la repoussons catégoriquement.

Le droit proportionnel de 0 fr. 15 p. 100, quoique proportionnel, n'a point les caractères d'un droit de mutation. En premier lieu, le taux minime de ce droit, comparativement très faible en regard des droits perçus en matière de vente ou d'échange, démontre bien que les législateurs de 1893 n'ont point voulu abandonner le principe de l'article 883. En second lieu, l'uniformité de ce droit, soit en matière mobilière, soit en matière immobilière, prouve d'une manière plus formelle le bien-fondé de notre opinion. Le Droit fiscal, en effet,

frappe d'une manière fort différente les mutations mobilières et immobilières.

La différence de taux est même actuellement très sensible, puisque le droit proportionnel de mutation est de 2 p. 100 en matière mobilière, et de 4 p. 100 en matière immobilière, abstraction faite du droit de transcription de 1,50 p. 100. L'uniformité du tarif du droit de 0,15 p. 100, quelle que soit la nature de la matière imposable, rappelle dans une certaine mesure l'existence du droit fixe. Ce droit s'appelait, avant la loi du 28 avril 1893 droit *fixe gradué* ; nous l'appellerions volontiers aujourd'hui droit *fixe proportionnel*. L'antinomie des termes ne serait pas plus grande.

En troisième lieu, le droit de 0,15 p. 100 n'est point un droit de mutation, puisque, d'après les termes mêmes de la loi du 28 avril 1893, le mode de liquidation de ce droit se trouve être celui du droit gradué. Le droit fixe gradué se liquidait, sous l'empire de la loi du 28 février 1872 « sur le montant de l'actif net partagé. » L'article 19 de la loi du 28 avril 1893 impose la liquidation du droit proportionnel de partage « sur les sommes ou valeurs qui étaient passibles du droit gradué. » Il y a donc identification du mode de liquidation. La déduction du passif en cette matière était d'ailleurs significative, car le principe de la non distraction des charges était établi d'une manière absolue par la loi du 22 frimaire an VII, à l'égard des droits proportionnels de mutation. Ce principe a reçu depuis, il est vrai, une atteinte considérable en matière de mutations par décès par l'article 2 de la loi du 25 février 1901. Mais, comme tout droit proportionnel, le droit de 0,15 p. 100 sera perçu sur les sommes de 20 francs en 20 francs,

avec minimum de perception de 0,25, conformément aux dispositions des articles 2 et 3 de la loi du 27 ventôse an IX, L'assiette du droit seule n'est point modifiée.

En quatrième lieu, les actes de partages ne sont point les seuls actes déclaratifs qui aient été soumis par la loi du 28 avril 1893 à la perception d'un droit proportionnel. L'article 19 de cette loi frappe, en effet, d'un droit proportionnel de 0,20 p. 100, tout une série d'actes, qui ne sont point translatifs de propriété (1), et qui sont compris dans l'énumération donnée par l'article 1er de la loi du 28 février 1872. Ces actes, comme les partages, étaient soumis au droit fixe gradué sous l'empire de cette dernière loi. La loi du 28 avril 1893 édicte donc même un tarif de faveur pour les actes de partage. La modicité du taux de cet impôt, le nombre et la nature des actes qu'il frappe, démontrent clairement que le législateur de 1893 n'a point entendu modifier le caractère déclaratif de ces actes.

Enfin, en dernier lieu, tout doute serait levé, à cet égard, par l'étude des travaux préparatoires de la loi du 28 avril 1893, étude qui démontrerait que la substitution du droit proportionnel spécial au droit fixe gradué n'est due qu'à des préoccupations et des nécessités fiscales.

Le droit proportionnel de 0,15 p. 100 est donc encore un simple droit d'acte. Le partage pur et simple de-

(1) Par exemple les titres nouvels, les prorogations de délai pures et simples, les consentements à main-levées d'hypothèques, les actes de formation et de prorogation de société remplissant les conditions du § 1er de l'article 1er de la loi du 28 février 1872.

meure déclaratif de droit. Ces principes entraînent plusieurs conséquences.

En premier lieu, le droit de 0,15 p. 100 ne sera perçu que si un acte écrit a été rédigé pour constater le partage. Le partage verbal échappe à ce droit.

En second lieu, si l'on suppose même qu'un acte sous seings privés ait été rédigé, cet acte ne sera passible du droit que si les parties le présentent volontairement à la formalité de l'enregistrement, à moins toutefois qu'il n'en soit fait usage soit par acte public, soit en justice, soit devant tout autre autorité constituée, auquel cas en vertu de l'article 23 de la loi du 22 frimaire an VII l'enregistrement devient obligatoire.

Enfin, le partage pur et simple étant déclaratif, les actes sous signatures privées qui le constatent, ne rentrent point dans la catégorie des actes prévus par l'article 22 de la loi du 22 frimaire an VII et soumis à l'enregistrement obligatoire dans un délai déterminé. Conformément aux dispositions de l'article 23 de la loi précitée les parties seront libres de faire procéder à la formalité de l'enregistrement à l'époque qui leur conviendra ou de ne point y faire procéder, sans encourir les pénalités fiscales édictées par les articles 38 de la loi du 22 frimaire an VII, 4 de la loi du 27 ventôse an IX, et 14 de la loi du 23 août 1871.

Il en serait évidemment autrement pour le cas où l'acte de partage serait un acte notarié. Dans cette hypothèse l'enregistrement de l'acte est obligatoire dans les délais déterminés par l'article 20 de la loi du 22 frimaire an VII sous peine pour le notaire rédacteur d'encourir les pénalités fiscales établies par l'article 33 de la loi précitée, et modifiées par l'article 10 de la loi du

16 juin 1824, à savoir le paiement d'une amende égale au montant des droits exigibles, puisque le droit de 0,15 p. 100 est un droit proportionnel, sans que cette amende puisse être inférieure à 10 francs, et l'obligation au paiement des droits, sauf, relativement à ceux-ci, le recours du notaire contre les parties.

CHAPITRE II

DU PARTAGE AVEC SOULTES

Section I

EFFET DÉCLARATIF DU PARTAGE ET TRANSLATIF DE LA SOULTE

Lorsqu'un bien de l'indivision est difficilement partageable, les coindivisaires conviennent fréquemment, au lieu de recourir à la licitation, d'attribuer à l'un d'entre eux la totalité de ce bien, alors que, cependant, la valeur de ce bien excède la part que cet indivisaire avait primitivement dans l'indivision. Le copartageant plus fortement loti compense alors de ses deniers, pour rétablir l'égalité, son excédent d'attribution dans les biens partagés, en payant à ses cointéressés une soulte ou retour de lot. On sait que l'effet déclaratif du partage est, en Droit civil, étendu à cette hypothèse. L'article 883 du Code civil ne prévoit point, il est vrai, spécialement le partage avec soultes ; mais la généralité même des termes de cet article a permis de le comprendre dans ses dispositions. C'est là une solution traditionnelle certaine qui ne peut donner prise à la discussion. Il faut cependant reconnaître que, sur ce

point, le Droit civil se trouve en contradiction formelle avec la réalité. Nous avons, en effet, démontré que l'effet déclaratif du partage n'était point le résultat d'une fiction, et qu'il correspondait, au contraire, à une réalité. Toutefois nous avions indiqué cette restriction, à savoir que, pour qu'il en fût ainsi, il était nécessaire que chaque copartageant ne reçût point une part divise supérieure à celle qu'il avait dans l'indivision. Relativement, en effet, à tout ce qui dépasse sa part primitive, le partage constitue, pour l'héritier plus fortement loti, un véritable titre d'acquisition. Le cohéritier débiteur de la soulte reçoit, au delà de sa part, une certaine portion de biens en nature, sur laquelle son titre d'héritier ne lui donnait aucun droit, et qui, normalement devait constituer la part de ses coindivisaires Ces derniers, sans doute, ne seront point lésés, puisqu'ils recevront en échange le montant de la soulte qui leur sera versée. Mais il n'est pas moins vrai, que cette soulte consistera en des biens ou valeurs absolument étrangers à l'indivision, et que, en définitive, ces cohéritiers ne recevront point leur part en nature de cette portions de biens communs. Cette portion ils l'abandonnent conventionnellement au copartageant qui sera plus fortement loti, copartageant qui l'acquiert moyennant compensation. D'un côté aliénation, de l'autre acquisition, nous retrouvons bien là les caractères d'une mutation. Le partage avec soultes a donc, en réalité, le caractère translatif dans la limite de l'excédent d'attribution.

La loi fiscale, plus rationnelle sur ce point que le Code civil, considère le partage avec soultes comme un acte translatif dans la limite de l'objet de la soulte.

Cette solution résulte des dispositions formelles de la loi du 22 frimaire an VII. L'article 68, § 3, n° 2 de cette loi soumet en effet les excédents d'attribution grevés de soultes dans les partages au droit proportionnel de mutation tarifé par l'article 69, § 5, n°s 5 et 7 en matière de ventes. Il en résulte que seules les *parts acquises* sont frappées du droit proportionnel de mutation. Le principe déclaratif du partage reçoit donc, en Droit fiscal, une application bien moins large qu'en Droit civil. L'antimonie de ces deux législations, mérite d'être approfondie.

L'origine de cette antimonie s'explique historiquement. La loi du 22 frimaire an VII est antérieure au Code civil ; ce point a son importance. Cette loi a suivi en cette matière la tradition laissée par les dispositions de certaines coutumes, du droit de centième denier et surtout de la législation de la période intermédiaire. Nous avons vu, en effet, que certaines coutumes, rares, il est vrai, avaient soumis les soultes à la perception des profits féodaux. L'exonération de tout droit, était en principe la règle. Il en fut autrement, en matière de centième denier. Ce droit fut perçu indistinctement dans les diverses provinces, sur les soultes ou retours, parce que, dit Bosquet, « ce droit a ses principes généraux qui dépendent des lois du prince, et non des dispositions des coutumes » (1). Les lois fiscales de la période intermédiaire avaient, elles aussi, considéré les soultes comme translatives.

On se rappelle, en effet, que la loi du 15-19 décembre 1790 les avaient assujetties au droit de 20 sous par 100

(1) *Bosquet*, Dictionnaire, V. Partage, § 3.

livres, et l'article 4 de la loi du 14 thermidor an IV au droit proportionnel de 2 p. 100. Il n'est donc point surprenant que la loi du 22 frimaire an VII, ait continué une tradition aussi longue que certaine, qui avait eu outre le mérite d'être profitable aux intérêts du Trésor.

Les nécessités fiscales de l'époque sont donc, selon nous, les seules raisons qui aient poussé le législateur de l'an VII à considérer le partage avec soultes comme un acte translatif de propriété.

On peut analyser les principes posés par l'article 68, §3. nº 2 de la loi du 22 frimaire an VII, en matière de soultes de la manière suivante. Toutes les fois qu'il résultera d'un partage que la part d'un cohéritier, dans l'ensemble des biens partagés, excédera en valeur, le montant primitif de ses droits, il s'opèrera une mutation de propriété passible du droit proportionnel, si l'inégalité des lots est compensée à l'aide de valeurs ou de biens étrangers à l'indivision. Il est nécessaire, pour qu'il y ait mutation, que la soulte payée ou stipulée par le copartageant plus fortement loti, soit constituée à l'aide de biens ou valeurs étrangers à l'indivision. Si donc, par hypothèse, chaque copartageant reçoit un lot égal en valeur à la part qu'il avait dans l'indivision, il n'y aurait point excédent d'attribution, soumis au droit proportionnel de mutation, alors que cependant il résulterait certaines inégalités d'attribution, quant à la la nature des biens partagés. Ainsi, il n'y aurait point de partage avec soulte, au sens fiscal du mot, au cas où un cohéritier recevrait une part plus forte des immeubles, si ce dernier, par compensation, n'obtenait, par l'effet du partage, qu'une part moindre dans les

meubles indivis. Dans cette hypothèse, l'ensemble des attributions du cohéritier ne dépasse point le montant de ses droits dans l'indivision. Il en serait autrement, on le conçoit aisément, si l'inégalité d'attribution du copartageant plus fortement loti, était compensée par une inégalité inverse dans la répartition du passif. Dans ce cas, en effet, le copartageant acquitte, en faveur de ses cointéressés, une part de dettes dont il n'était point tenu. Il n'y a là qu'un mode particulier de paiement de la soulte, qui ne détruit en rien l'existence même de cette soulte (1). Il convient de remarquer cependant que, dans cette dernière hypothèse, l'intention des parties doit tout dominer. Il pourrait, en effet, résulter de la convention de partage que les copartageants n'aient point eu l'intention d'attribuer un lot plus fort au cohéritier chargé de payer une part plus grande que la sienne, dans les dettes de l'indivision. L'attribution de l'excédent pourrait n'être que le résultat d'un mandat donné au copartageant de payer les dettes de l'indivision, dans l'intérêt commun, avec les biens mêmes formant cet excédent. Dans ce cas, il est évident qu'il n'y aurait point de *part acquise*, puisque le cohéritier mandataire ne conserverait point le bénéfice de son excédent d'attribution, obligé qu'il serait de l'aliéner pour acquitter les dettes communes et de rendre compte du mandat accepté de ce chef. C'est là une question de fait qui laisse entiers les principes que nous avons expo-

(1) Cass. 6 thermidor an XII (S. 4. 2. 328). — Cass. 20 décembre 1843 (S. 44. 1.95). — Cass. 2 juillet 1844 (S. 44. 1.828). — Cass. 3 mars 1884 (S. 1885. 1.77. D. 84. 1.422). — Trib. Caen, 11 mars 1896 (Rev. Enreg. n. 1225). — *Demolombe*, t. XVII, n. 270. — *Championnière et Rigaud*, n. 2681. — *Dalloz*, n. 2687.

sés (1). Il est nécessaire, en particulier, que le mandat tacite ou exprès, soit nettement caractérisé, notamment en ce qui concerne les principes de révocabilité de ce contrat et l'obligation pour le mandataire de rendre compte au mandant.

Les conditions fiscales de l'existence de la soulte sont les mêmes, quelle que soit la nature du partage dont elle fait partie. Elles s'appliquent à toute indivision sans que l'on ait à se préoccuper de l'origine de cette indivision. On se rappelle, en effet, qu'en matière de partage, la loi fiscale et la loi civile n'exigent point la nécessité d'un titre commun d'indivision. Si l'on suppose donc un partage de biens d'origines diverses, il n'y aura point d'excédent d'attribution, passible du droit de mutation, au cas où cependant un des copartageants recevrait une part supérieure dans une certaine masse de biens, à la condition toutefois que son lot soit en compensation quantitativement inférieur dans une autre masse de biens. Il n'y a point autant de partages que d'origines différentes de biens ; et en définitive chacun des copartageants reçoit des attributions égales relativement à la totalité des biens (2). Il en serait autrement au cas où un élément étranger à l'indivision interviendrait soit quant aux personnes, soit quant aux biens (3).

Les principes du partage définitif avec soultes s'appliquent de la même manière au cas de partage provi-

(1) Cass. 5 juillet 1870 (S. 71 1.246 — D. 71 1.84).
(2) Cass. 29 août 1843 (S. 44. 1. 44). — Cass. 4 janv. 1865 (D. 65. 1. 135 — S. 65. 1. 96).
(3) Cass. 10 mars 1873 (D. 74. 1. 9 — S. 74. 1. 17).

sionnel. Les inégalités des lots grevés de soulte consisteront simplement dans des inégalités de revenu.

L'application des principes que nous venons d'exposer, principes aussi certains que rationnels, aboutira cependant, en matière de partage partiel, à des conséquences onéreuses et véritablement injustes à l'égard des copartageants. Il est, en effet, un principe constant en matière fiscale, pleinement consacré par la jurisprudence de la Cour de cassation, à savoir que la perception des droits se base sur la nature des actes tels qu'ils sont présentés au moment même de la formalité de l'enregistrement, sans avoir à se préoccuper de la réalisation ultérieure ou éventuelle des dispositions qu'ils pourraient contenir (1). Il en résulte que, au cas de partage partiel, si un copartageant reçoit un lot supérieur au montant de ses droits dans les biens actuellement partagés, cette inégalité de lots donnera lieu à la perception du droit de soulte alors même qu'il aurait été stipulé que cette inégalité serait ultérieurement compensée lors du partage définitif à l'aide des biens restés dans l'indivision.

Cependant, dans cette hypothèse, quand la division de la totalité des biens indivis sera opérée, les lots de chaque copartageant seront égalisés ; chaque indivisaire n'aura point reçu d'excédent d'attribution, et, par suite, aucun élément étranger à l'indivision ne sera intervenu dans le partage. Cette solution est d'autant plus fâcheuse que les droits perçus sur la soulte ne pourront être restitués par application de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII. Cette solution rigoureuse de la doc-

(1) Cass, 29 avril 1845.

trine et de la jurisprudence a été heureusement modifiée. Une évolution s'est produite dans la jurisprudence qui a contraint la Régie à ne percevoir le droit proportionnel de mutation dans un partage partiel que lorsqu'il est certain que l'inégalité des lots est telle qu'elle dépasse le montant des droits de l'indivisaire dans la totalité des biens indivis. Ce revirement de doctrine était nécessaire, car l'opinion antérieure était sans base juridique, la simple inégalité des lots ne justifiant point, comme nous allons le démontrer, la perception du droit proportionnel de mutation.

Section II

DE LA PLUS-VALUE

Nous avons jusqu'ici supposé que les copartageants, pour compenser les inégalités d'attribution, avaient stipulé, une soulte, ou tout au moins que des biens ou valeurs étrangers à l'indivision avaient été remis par le cohéritier plus fortement loti à ses cointéressés, sans que la cause du versement fut indiquée, mais alors que la destination au rétablissement de l'égalité ne pouvait faire aucun doute. Dans cette hypothèse, il est bien évident que la Régie, se fondant sur l'inégalité des lots, a le droit de faire la preuve de la dissimulation de la soulte ou de l'insuffisance de cette soulte. La Régie pourra faire cette preuve, soit à l'aide de l'aveu même des parties résultant, par exemple, des clauses de l'acte de partage, soit, en matière immobilière, à l'aide d'une expertise. Ce point ne peut faire aucun doute ; les arti-

cles 17 et 19 de la loi du 22 frimaire an VII autorisent, en effet, la Régie à recourir à l'expertise en matière d'immeubles, et il est certain que ce mode de preuve est admissible dans notre hypothèse, puisque l'article 12 de la loi du 23 août 1871 établit les mêmes pénalités fiscales sur toute « dissimulation dans le prix d'une vente, et dans la *soulte* d'un échange ou *d'un partage*. » Ce n'est là, d'ailleurs, que l'application normale du mode de perception du droit proportionnel de mutation établi par l'article 4 de la loi du 22 frimaire an VII. L'assiette du droit de mutation est établie sur la valeur des biens, objets d'une transmission, et non sur le prix de l'aliénation.

L'hypothèse que nous allons envisager est tout autre. Il s'agit de savoir si la simple inégalité des lots, ou, pour employer les termes fiscaux usités en cette matière, la simple *plus-value* d'un lot sur un autre (alors que, en réalité, aucune soulte n'a été stipulée, ni aucune somme versée pour compenser l'inégalité), constitue une mutation passible du droit de soulte, édicté par l'article 68, § 3, n° 2 de la loi du 22 frimaire an VII.

Relativement à cette question, deux systèmes ont été admis. Le premier système, adopté par la jurisprudence belge (1), a les préférences de M. Naquet (2). On considère, dans ce cas, que la simple inégalité des lots ne donne point au partage le caractère translatif, et que, en conséquence, elle n'autorise point la régie à percevoir le droit proportionnel de mutation, puisqu'il

(1) Cass. belge, 20 janv. 1852 (Journ. enreg. belge, n. 7823). — Cass. belge, 13 mai 1886. (Pasicr. 86. 1. 91). — Liège, 10 mars 1894 (S. 96.4.4.)

(2) *Naquet*. Traité. T. I, n. 351.

n'est point établi que l'un des coindivisaires a compensé à l'aide de biens ou valeurs étrangers à l'indivision son excédent d'attribution. Ce système, auquel nous nous rallions pleinement, est le seul véritablement juridique. Nous devons toutefois remarquer qu'il est absolument contraire à la jurisprudence et à la doctrine françaises, qui admettent sans conteste le second système, en vertu duquel on prétend que la simple inégalité des lots autorise *de plano* la perception du droit de soulte sur l'excédent d'attribution.

Ce dernier système, adopté par la Régie, a été consacré par la jurisprudence de la Cour de cassation (1), qui autorise le recours à l'expertise en cette matière. Une décision récente du tribunal de Lannion (2) en pose nettement les principes. Il a été défendu habilement par M. Albert Wahl, en doctrine, et cela, tout d'abord, sans réserves (3). Voici quelle est l'économie de ce système. M. Wahl prend pour base de son argumentation le droit pour la régie de procéder à une expertise en matière immobilière, droit conféré par les articles 17 et 19 de la loi du 22 frimaire an VII. Il recherche ensuite quel est le but de l'établissement de ce mode spécial de preuve. Il le détermine à l'aide des différences de pénalités fiscales établies en matière de dissimulation et d'insuffisance. Tandis que la dissimulation est punie, par l'article 25 de la loi du 23 août 1871, d'une amende égale au quart de la somme dissi-

(1) Cass. 8 février 1813 ; 20 mai 1863 (Journ. de l'enreg. art. 17684. — Garnier, Rép. per. art. 1920.) Cass. 14 janv. 1890 (D. 91. 1. 111.)

(2) Trib. de Lannion, 23 juillet 1883 (Journ. de l'enreg. art. 22264. — Garnier, art. 6273).

(3) *Albert Wahl.* Note sur un arrêt de la Cour de Liège, du 10 mars 1894 (S. 96. 4. 4.)

mulée, l'insuffisance, démontrée par l'expertise, est, au contraire, punie, par l'article 5 de la loi du 27 ventôse an IX, d'un simple droit en sus. M. Wahl en conclut que le droit pour la régie de procéder à l'expertise, édicté par l'article 17 de la loi du 22 frimaire an VII, est établi, non point pour démontrer l'existence d'une dissimulation, mais pour prouver, au contraire, que dans une vente le prix est « inférieur à la *valeur vénale*. » Or, la soulte est assujettie au droit de vente, et doit être, en conséquence, assimilée à un prix de vente. Dès lors, s'il est acquis, « que l'expertise est autorisée en matière de partage immobilier pour démontrer l'*inégalité des lots*, et non pas pour établir l'*existence d'une soulte*, il en résulte que le droit de soulte est dû à raison de la simple inégalité des lots, de même que le droit de vente est dû, non pas sur le prix, mais, si elle est supérieure au prix, sur la valeur de la chose vendue. Il suffira donc d'une inégalité, résultant du partage, pour que la différence entre les lots soit passible du droit de soulte. »

Nous croyons devoir repousser ce système. L'argumentation de M. Wahl est, évidemment ingénieuse, mais, si on l'examine de près, on ne tardera point à se convaincre, qu'elle ne tend à rien moins qu'à résoudre la question par la question. Elle repose uniquement sur une pétition de principe. Cet auteur suppose, en effet, que l'admission de l'expertise au cas de simple plus-value, prouve par là même, l'existence de la soulte dans cette hypothèse, alors qu'il s'agit précisément, au contraire, de rechercher si une soulte existe, et, par suite, si l'expertise est admise pour en démontrer l'existence. L'expertise n'est qu'un mode de preuve fourni à la Régie

pour démontrer qu'il y a une inégalité de lots, et permettre de percevoir le droit proportionnel de mutation au cas où une soulte a été dissimulée, ou insuffisamment évaluée. Mais l'expertise, si elle démontre qu'il y a plus-value, laisse entière la question de savoir si cette plus-value est passible du droit de soulte, au cas où, en réalité, aucune soulte n'a été stipulée, ni payée. L'admission de ce mode de preuve suppose résolue la question que nous avons à envisager ; et cela est si vrai, que si l'on décide que la simple plus-value d'un lot sur un autre n'autorise point la perception du droit de soulte, il faudra refuser à la Régie, comme le fait la jurisprudence belge, le droit d'expertise en cette matière de la manière la plus absolue.

D'autre part, si nous supposons pour un instant l'exactitude de cette argumentation, il faudra cependant reconnaître qu'elle a une portée d'application bien restreinte. Cette argumentation n'a de valeur que pour les inégalités de lot dans les partages immobiliers. L'expertise, en effet, n'est autorisée qu'en matière d'immeubles par les articles 17 et 19 de la loi du 22 frimaire an VII. Ce raisonnement ne peut s'expliquer au cas de plus-value dans un partage de meubles. M. Wahl a d'ailleurs été obligé de le reconnaître. Aussi est-il revenu dans son traité de droit fiscal, sur l'opinion qu'il avait soutenue dans la note précitée (1). Il reconnait que « la différence de lots peut s'expliquer indépendamment de toute soulte » et il propose une distinction. En matière mobilière, la simple plus-value d'un lot sur un autre, n'autoriserait point la perception du droit de soulte.

(1) *Albert Wahl*. Traité de droit fiscal, T. I, n. 568.

En matière immobilière, au contraire, il maintient sa première opinion, en se fondant sur l'admissibilité de l'expertise en cette matière. Ainsi modifiée, la question présente un intérêt bien moins considérable, car, en vertu de la théorie de l'imputation des soultes, que nous examinerons plus loin, dans les partages mixtes, c'est-à-dire comprenant des meubles et des immeubles, la simple plus-value ne pourra être considérée comme susceptible de la perception du droit proportionnel de mutation, que si le lot le plus fort ne comprend pas d'autres biens que des immeubles en quantité suffisante pour compenser l'inégalité.

En vérité, il faut, selon nous, rejeter complètement ce système, et décider que la simple plus-value n'autorise point la perception du droit proportionnel de mutation. La perception de ce droit ne peut être faite que s'il est établi que l'un des copartageants a fourni une soulte au moyen de valeurs étrangères aux biens indivis.

Notre opinion a tout d'abord le mérite d'être conforme à la tradition historique, et, notamment, à la jurisprudence du centième denier. En effet, pour que ce droit fût dû, il ne suffisait point que l'immeuble *excédat* la portion du cohéritier débiteur de la soulte, il fallait qu'il *payat* l'excédent à ses cohéritiers avec d'autres effets que ceux de la succession (1).

(1) *Denisart*, Collection de décisions nouvelles, V° Centième denier n° 35. C'est ainsi que nous admettons la perception du droit de soulte sur le partage qui comprendrait à la fois des immeubles situés en France et d'autres situés à l'étranger dans le cas où l'un des copartageants serait loti exclusivement en biens français. La loi fiscale, avons-nous dit, considère le partage comme déclaratif à condition qu'il soit justifié des titres de copropriété des biens. Cette justification permet à l'administration de surveiller l'introduction frauduleuse dans la masse de valeurs fic-

D'autre part, il nous semble que l'article 68, § 3, n° 2, de la loi du 22 frimaire an VII est absolument formel dans notre sens. Dans l'opinion adverse on affecte de le passer sous silence : il faut bien cependant convenir que cet article contient les principes de notre matière. Or l'article 68, § 3, n° 2, porte expressément « *S'il y a retour*, le droit sur ce qui en sera l'objet sera perçu aux taux réglés pour les ventes. » Si nous analysons cet article nous voyons tout d'abord que la loi fiscale frappe du droit proportionnel de mutation l'excédent d'attribution, et non la valeur fournie pour le compenser ; elle frappe l'objet du retour, mais non le retour lui-même. Nous remarquons, en second lieu, une condition imposée par la loi.

Ce droit de mutation sur l'excédent sera perçu *s'il y a retour*. L'excédent d'attribution ne suffit donc pas à lui seul. Il faut qu'il y ait retour ou autrement dit qu'une soulte ait été stipulée ou payée. Cette condition nous paraît on ne peut plus formelle. La conclusion en est facile à tirer. Le droit étant perçu sur l'objet du retour, la Régie aura le droit de prouver, par les moyens

tives dans le but d'éviter le paiement des droits de soulte. Elle lui permet également de s'assurer lorsqu'il s'agit notamment d'un partage de succession que les droits de mutation par décès ont été payés sur la masse partagée. Or la loi d'impôt n'a pas d'empire au delà du territoire français en vertu du statut réel ; elle ne peut pas, par conséquent, atteindre d'un *véritable* droit proportionnel un immeuble étranger. Si donc, dans l'hypothèse que nous venons d'envisager, les lots sont inégaux en biens français on fait abstraction des biens étrangers et on retient la plus-value qui ressort entre la part virile de l'attributaire dans la masse des biens français et son attribution en biens de cette catégorie ; mais, dans ce cas le droit sur la plus-value se trouve justifié par le motif qu'un retour a été abandonné sous la forme d'un bien situé à l'étranger, c'est-à-dire pris en dehors de l'indivision par rapport à la loi française. Il est vrai de dire que dans cette espèce particulière une soulte véritable a été payée en nature. Cass. 11 août 1884 (D. 85.1.169).

à sa disposition, que le retour est inférieur à l'objet du retour, et la preuve faite, d'exiger les pénalités établies au cas d'insuffisance. La Régie aura également le droit de démontrer que le retour a été dissimulé, et la dissimulation établie, celui de recourir à l'expertise pour en déterminer l'importance. Mais si, par hypothèse, il n'y a point de soulte stipulée ou payée, et c'est le cas de la plus-value, aucun droit ne peut être perçu, et le recours à l'expertise ne se conçoit plus.

Enfin, en dernier lieu, il résulte de l'article 68, § 3, n° 2 de la loi précitée que, au cas où un retour est stipulé ou payé, le droit de mutation sera perçu *aux taux réglés pour les ventes*. Mais on ne saurait inférer de ce que l'objet du retour est assujetti à un droit de mutation, dont le taux est le même que celui fixé pour les ventes, que le partage avec soulte doive constituer une vente dans la limite de la soulte. L'assimilation de la soulte à un prix de vente nous paraît constituer une erreur profonde qui vicie la base même de l'argumentation du système adverse. L'attribution de valeurs étrangères à la masse indivise pour compenser l'inégalité des lots pourra consister dans une dation en paiement, un échange ou une soulte *proprio sensu*. Cela dépend de la nature des biens qui constitueront la soulte. Il y aura échange si le copartageant plus fortement loti fournit pour rétablir l'égalité des droits de même nature que ceux qu'il a reçus en excédent. Il y aura dation en paiement si le copartageant moins loti reçoit en compensation une créance étrangère à l'indivision. Enfin, si le retour consiste dans une somme d'argent, il y aura soulte *proprio sensu*. Or, dans cette dernière hypothèse, on ne peut dire que la soulte constitue le prix

d'une vente. Nous retrouvons bien deux éléments constitutifs de la vente, un objet et un prix, *res* et *pretium*. Mais le troisième élément fait ici défaut. Il manque le consentement des parties relatif à la vente, *consensus*. Le contrat de vente ne se forme que s'il existe l'intention réciproque des parties de vendre et d'acheter, ou, en d'autres termes, que si les contractants ont voulu l'un et l'autre faire ce contrat. Or dans le partage avec soulte la volonté principale et manifeste des copartageants a été de sortir de l'indivision, c'est-à-dire, de partager et non point de vendre et d'acheter. Au reste, pour en revenir à l'hypothèse même que nous examinons, au cas de simple plus-value sans qu'aucune soulte n'ait été payée ou stipulée les éléments de la vente font totalement défaut, et en particulier le prix. L'assimilation que fait M. Wahl à la base de son système et, par suite, les conséquences qu'il en tire au point du droit à l'expertise et à la perception du droit proportionnel n'ont donc aucun fondement.

Au surplus les partisans de la doctrine de la Régie posent le dilemme suivant pour expliquer la plus value : ou bien elle dissimule une soulte, ou bien elle déguise une donation. Nous avons vu qu'il ne pouvait y avoir dissimulation, puisque, par hypothèse même, aucune soulte n'a été en fait stipulée ou payée. La plus-value constitue-t-elle une donation, le copartageant favorisé n'ayant rien donné en échange de son excédent d'attribution ? Le système adverse reconnait que cette hypothèse doit être écartée, « les donations ne se présumant pas, et l'article 17 de la loi du 22 frimaire an VII montrant que l'insuffisance d'un prix de vente, comparativement à la valeur vénale, ne doit pas être réputée dé-

guiser une donation (1). » D'ailleurs, en vérité, ce dilemme n'était qu'une hypothèse purement gratuite. La simple inégalité des lots peut s'expliquer indépendamment de toute idée de soulte : M. Wahl a été obligé plus tard de le reconnaître. C'est ainsi que dans son traité de Droit fiscal il fournit cette explication, à savoir que « les parties peuvent avoir tenu compte de ce que le lot le plus élevé en valeur a le plus faible revenu ou du moins n'a pas un revenu supérieur à celui des autres lots (2). » Bien d'autres explications peuvent être indiquées. Les copartageants, par exemple, ont très bien pu de bonne foi, croire à l'égalité des lots, alors qu'en fait cependant ils n'avaient point la même valeur. La loi civile suppose même cette hypothèse, puisque l'article 887 du Code civil n'autorise la rescision du partage que s'il y a lésion de plus du quart. Dans cette limite le copartageant plus fortement loti pourra recueillir un avantage considérable qui lui restera acquis sans avoir à fournir de compensation. D'autre part, l'inégalité des lots peut être un fait connu des parties et n'être qu'un résultat voulu. Elle peut s'expliquer notamment parce que les cohéritiers avaient chacun une préférence marquée pour certains biens de l'indivision. Afin d'éviter des difficultés, et en particulier de recourir à la licitation ou à un tirage au sort des lots, dont le résultat aveugle pourrait mécontenter tous les cohéritiers, ces derniers peuvent supporter une certaine inégalité dans la composition des lots sans exiger de compensation.

On ne saurait donc trop critiquer la perception du

(1) *Albert Wahl*, note précitée (S. 96. 4. 4.)
(2) *Albert Wahl*, Traité, n° 352.

droit proportionnel de soulte que la Régie de l'enregistrement établit actuellement au cas de simple inégalité des lots, alors qu'il n'y a point de soulte fournie par l'un des copartageants au moyen de valeurs étrangères aux biens indivis. Cette doctrine va directement à l'encontre des textes formels de l'article 68, § 3, n. 2 (1). En droit fiscal les dispositions légales doivent recevoir une interprétation essentiellement restrictive. On ne peut se servir du raisonnement par analogie. Cette violation formelle de l'article précité, en matière de plus-value, n'est que le résultat de l'esprit de fiscalité à outrance qui anime trop souvent l'Administration de l'Enregistrement et la jurisprudence fiscale de la Cour de Cassation, et s'explique par la hantise, innée chez les agents du fisc, de la possibilité d'une fraude. Ce danger peut préoccuper le législateur, et amener des dispositions légales nouvelles pour le prévenir, mais il n'autorise point les agents chargés d'appliquer la loi, ou bien ceux qui l'interprètent, à la violer sous ce seul prétexte, ou tout au moins à l'étendre à des cas qui n'ont point été législativement prévus.

Section III

DES SOULTES RELATIVES AUX BIENS RAPPORTÉS

La question de savoir si les biens rapportés peuvent, dans le partage d'une succession, donner ouverture à

(1) Il convient d'ailleurs de remarquer que lorsque la loi fiscale frappe la plus-value elle a soin de l'indiquer expressément ainsi qu'elle l'a fait en matière d'échange (Loi du 22 frimaire an VII, art. 69, § 5, n. 3. — Loi du 16 juin 1824, art. 2. — Loi du 27 juillet 1870, art. 4. — Loi du 3 novembre 1884, art. 3).

la perception du droit de soulte soulève des difficultés assez délicates qui sont cependant facilement résolubles si l'on a soin de bien déterminer les diverses hypothèses que l'on se propose d'envisager.

Nous examinerons successivement, dans un intérêt de méthode, les différentes natures de rapports. Le rapport en nature retiendra tout d'abord notre attention.

Deux hypothèses doivent être distinguées : dans la première nous envisagerons le cas où les biens rapportés sont attribués par l'effet du partage à un héritier autre que celui qui en a effectué le rapport ; dans la seconde celui où les biens rapportés sont tombés au lot de l'héritier même qui était soumis à l'obligation de les rapporter.

Lorsque le bien rapporté en nature par un des cohéritiers est attribué à un autre copartageant, cette attribution ne saurait constituer une soulte, puisque le droit de celui qui fait le rapporteur le bien rapporté se trouve résolu, et que ce bien fait partie de la masse héréditaire au même titre que les autres biens de la succession. Dans ce cas, chaque héritier ne reçoit rien au-delà de sa part, et l'attributaire du bien rapporté est censé tenir lui-même ce bien directement du défunt et non point de son cohéritier. Dès l'instant qu'il n'y a point d'excédent d'attribution, il ne peut être question de soulte dans cette hypothèse. Il en serait évidemment autrement si les biens rapportés attribués à un héritier autre que le donataire excédaient la part de cet héritier dans la succession, et si une somme était déboursée pour rétablir l'égalité. Dans ce cas, le droit pro-

portionnel de mutation serait exigible sur l'excédent d'attribution.

Si nous envisageons la seconde hypothèse, c'est-à-dire le cas où le bien rapporté en nature est attribué par l'effet du partage au lot de l'héritier qui, précisément, a effectué ce rapport, deux cas peuvent se présenter : de deux choses l'une, ou bien la valeur du bien rapporté est égale ou inférieure à la part héréditaire du cohéritier rapporteur, et il est évident alors qu'il ne saurait être question de soulte, ou bien elle lui est supérieure, et alors le donataire devra payer à ses cohéritiers une soulte pour compenser l'excédent d'attribution résultant de la différence de valeur existant entre la chose donnée et les droits du donataire dans l'indivision. Dans cette hypothèse, le droit proportionnel de mutation ne sera pas, selon nous, exigible. Ce point avait été admis par une solution de la Régie du 12 juin 1832. En effet, en réalité, c'est à titre de rapport, et non comme soulte, que le paiement de cette somme sera effectué. Nous ne saurions admettre l'opinion de M. Naquet, qui prétend que le droit de soulte serait exigible parce que « la condition résolutoire du rapport n'opère que dans la mesure de la part héréditaire du successeur et que, pour le surplus, il est acquéreur, comme le prouve l'obligation qu'il contracte de payer une somme d'argent qui a tous les caractères d'un prix (1). » Cette considération nous paraît sans portée en Droit fiscal. En effet, le droit de mutation a été perçu lors de la donation, et l'on ne peut dire qu'il y ait eu une mutation nouvelle parce qu'il n'y a point

(1) *Naquet*. Traité, t. I, n° 350.

eu de changement du titulaire du bien rapporté. Jusqu'au jour du décès, le donataire a été propriétaire de l'immeuble donné. Il le rapporte en nature et le reçoit dans son lot ; l'article 883 du Code civil veut qu'il ait succédé seul immédiatement au défunt. Il en résulte que, propriétaire jusqu'à l'ouverture de la succession, comme donataire, il a continué à être propriétaire depuis l'ouverture de la succession à titre d'héritier. Ce changement de titre n'a pas fait cesser son droit un seul instant de raison. Cela revient à dire que son droit résoluble n'a point été résolu. En conséquence, même dans cette opinion, on ne peut exiger la perception du droit proportionnel de mutation, car on ne conçoit pas le motif pour lequel l'héritier donataire devrait payer un second droit de mutation, pour conserver un immeuble qui, pour passer sur sa tête, a déjà été assujetti à un premier droit de mutation entre vifs. Il ne peut donc être question de soulte ; il y a simplement récompense ou plus exactement rapport par équivalence. Au reste, il convient d'ajouter que cette hypothèse se présentera bien rarement dans la pratique. En effet, l'héritier qui aura reçu entre vifs plus que sa part s'empressera de renoncer à la succession pour s'en tenir à son don. Il n'y aura pas de rapport, car l'héritier acceptant seul en est tenu, conformément aux dispositions de l'article 843 du Code civil, et, par suite, il n'y aura point de soulte.

Le droit proportionnel de mutation ne serait point, non plus, exigible dans le cas où l'héritier donataire conserverait l'immeuble donné et rapporterait seulement en argent la valeur de l'immeuble soumis à l'obligation du rapport en nature. Ce rapport en numéraire

effectué immédiatement ou à terme, ne saurait constituer une soulte (1), et si ce terme est quelquefois employé dans la pratique, il constitue, en vérité, une impropriété de langage fort inutile qui, au surplus, ne peut servir qu'à jeter la confusion en cette matière.

Aucune difficulté ne se présente lorsqu'il s'agit d'un rapport en moins prenant. En effet, il ne saurait être question de soulte dans ce cas, puisque, par hypothèse, l'héritier conserve ce qui lui a été donné, mais le prend *en moins* dans la masse, et que, en définitive, l'inégalité qui existe dans une certaine catégorie de biens se trouve compensée par une inégalité inverse dans une autre catégorie de biens indivis.

Enfin, nous ne parlerons que pour mémoire du rapport prévu par l'article 866 du Code civil. Cet article ne vise point, en effet, à proprement parler, une hypothèse de rapport. Il s'agit, en réalité, d'une réduction et non point d'un rapport, puisque, dans cette hypothèse, la donation est précisément dispensée du rapport et l'on suppose qu'elle excède la quotité disponible. Si donc, l'héritier gratifié conserve l'immeuble entier, il est obligé de donner à ses cohéritiers une somme qui serait très improprement qualifiée de soulte, car ce terme serait inexact en réalité. L'indemnité dont il s'agit représente l'excédent réductible ; on ne peut dire qu'elle représente le prix d'une acquisition, puisqu'il ne s'est point opéré de mutation, l'héritier donataire ayant toujours été seul propriétaire de la libéralité dont il a été gratifié.

(1) Sol. Régie, 29 juillet 1892, Seine, et 6 mars 1894, Tarn. Trib. Tours; 30 décembre 1898 (Rev. Enr. n. 1980).

Nous sommes donc amené à cette conclusion que, quelle que soit la nature du rapport, les soultes imputables sur des biens soumis au rapport seront, dans tous les cas, exonérées du droit proportionnel de mutation. Dans toutes ces hypothèses, il n'y a point de soultes en réalité et les auteurs qui ont pu soutenir le contraire se sont laissés abuser par les apparences d'un terme qui ne constitue qu'une simple impropriété d'expression.

Section IV

Conséquences fiscales de l'effet translatif limité du partage avec soultes

Nous avons vu que le principe déclaratif du partage recevait une application plus restreinte en Droit fiscal au cas de partage avec soultes. Il s'ensuit que l'exonération du droit proportionnel de mutation, qui est la conséquence de ce principe, ne s'appliquera que dans les limites où le partage est considéré comme déclaratif. En ce qui concerne, au contraire, ce que l'on est convenu d'appeler les *parts acquises*, le partage revêt le caractère translatif. Il en résulte que le droit proportionnel de mutation sera dû sur l'excédent d'attribution qui a fait l'objet de la soulte.

L'article 68, § 3, n°2, de la loi du 22 frimaire an VII indique le taux et l'assiette de ce droit. Cet article décide, en effet, que « s'il y a retour, le droit sur ce qui en sera l'objet sera perçu aux taux réglés pour les ventes. » Il résulte de ce texte que le tarif du droit

proportionnel n'est point uniforme : il varie, au contraire, suivant la nature de l'objet du retour. Il convient donc d'envisager les conséquences du principe translatif du partage avec soultes dans les différentes hypothèses où le partage est exclusivement mobilier ou immobilier, et celles où le partage comprend à la fois des meubles et des immeubles.

Lorsque le partage ne porte que sur des biens mobiliers, le taux du droit proportionnel de mutation est fixé par l'article 69, § 5, nº 7, qui frappe « les retours de partages de biens meubles » du droit de 2 p. 100. Tel est du moins le principe, car certaines catégories de meubles bénéficient soit d'un tarif de faveur, soit même d'une exemption totale de droits. Ainsi, le droit sera seulement de 1 p. 100 lorsque la soulte portera sur des créances à terme ; et il y aura exonération totale du droit s'il s'agit de rentes sur l'Etat ou bien de bons du Trésor, qui sont affranchis par l'article 70, § 3, nº 3, de la loi du 22 frimaire an VII de tout droit de transfert. Nous verrons plus loin, à propos du partage mixte, quel sera le tarif applicable dans le cas où le partage comprend des biens ou valeurs soumis à des taux différents.

Lorsque le partage ne comprend que des immeubles, les conséquences du principe translatif de la soulte sont plus nombreuses.

En premier lieu, l'acte sera soumis, dans la limite de la soulte, au droit proportionnel de mutation immobilière fixé par l'article 69, § 7, nº 5. Cet article soumet les « retours de partages de biens immobiliers » au droit proportionnel de 4 p. 100.

En second lieu, une question plus délicate se pose depuis la loi du 28 avril 1816.

L'article 52 de cette loi a élevé le taux du droit proportionnel d'enregistrement relatif aux ventes d'immeubles à 5.50 p. 100. Cette différence de taux de 1,50 p. 100, représente le droit de transcription qui ne devenait exigible que lors de la présentation de l'acte à la formalité de la transcription, en vertu de l'article 25 de la loi du 21 ventôse an VII.

Or, la perception de ce droit fut rattachée par l'article 52 de la loi du 28 avril 1816, à celle du droit proportionnel de mutation. Il convient donc de se demander, puisque le droit de soulte est perçu aux taux réglés pour les ventes, si dans cette hypothèse, le partage avec soultes immobilier est passible du droit de 5,50 p. 100.

Une double raison s'oppose à la perception du supplément de droit de 1,50 p. 100, puisque nous savons que ce supplément représente le droit de transcription. En effet, tout d'abord ce droit ne peut être perçu en vertu de l'article 54 de la loi du 28 avril 1816, que si l'acte présenté à la formalité de l'enregistrement, est de nature à être transcrit. Or, nous savons que les actes déclaratifs de propriété sont, en droit civil, affranchis de la formalité de la transcription en vertu de la loi du 23 mars 1855. D'autre part, cette formalité serait inutile au point de vue de la purge des hypothèques, prises contre l'un des cohéritiers, puisque celles-ci sont anéanties par suite de l'effet rétroactif de l'article 883 du Code civil. En second lieu, l'article 52 de la loi du 28 avril 1816 est inapplicable dans notre hypothèse, car il n'intéresse que les ventes d'immeubles.

Or, nous avons eu déjà l'occasion de démontrer, et nous avons démontré que le partage avec soultes ne constituait point une vente. La doctrine et la jurisprudence sont d'accord d'ailleurs, pour repousser, dans cette hypothèse, la perception du droit de transcription (1). Si le doute avait pu exister, il aurait été levé par l'article 3 *in fine* de la loi du 16 juin 1824, qui décide en matière de donations « portant partage » que « le droit d'un et demi pour cent, ajouté au droit d'enregistrement par l'article 54 de la loi du 28 avril 1816, ne sera perçu pour lesdites donations que lorsque la transcription en sera requise au bureau des hypothèques » (2).

Enfin, une autre conséquence découle du caractère translatif du partage avec soultes. A la différence du partage pur et simple le partage avec soultes, contenant une véritable mutation immobilière, doit, s'il est verbal, être soumis à la déclaration des mutations dans les délais fixés par les lois du 22 frimaire an VII, 27 ventôse an XI, et 23 août 1871. Un partage de cette nature doit être déclaré dans le délai de trois mois. Si un écrit a été rédigé pour le constater, le partage devra être enregistré dans le même délai.

(1) *Baudry-Lacantinerie et Wahl*, Successions, III, n. 4431. — Demante n. 715. — *Naquet*. I, n. 416. — *Troplong*, Transcription append, p. XXXV. — Cass. civ. 27 juillet 1819 (S. 1820. 1 105). — Inst. gén. 1209, § 1er. — Contra ; Trib. Cahors, 13 juillet 1861 (Jour. des not. nº 1769). — Trib. Hâvre, 14 avril 1857, mais il s'agissait d'une vente à forfait de droits successifs et non d'une soulte de partage. — Sol. 24 mars 1862 (R. P. n. 1545).

(2) Il convient de remarquer que la loi du 21 juin 1875, a réduit à 0,50 p. 100 le droit de transcription exigible sur les partages d'ascendants; mais la perception de ce droit réduit a été imposée sur l'enregistrement même de l'acte. Les partages ordinaires, si on jugeait à propos de les faire transcrire au bureau des hypothèques, sont donc toujours passibles du droit de transcription de 1,50 p. 100.

Lorsque le partage avec soultes comprend à la fois des meubles et des immeubles, ou pour poser la question d'une manière générale, lorsque le lot du débiteur de la soulte comprend des biens de natures différentes soumis par la loi fiscale à la perception de droits distincts, des difficultés se présentent pour savoir quel sera le tarif applicable. Nous avons vu que l'article 68, § 3, n° 2 de la loi du 22 frimaire an VII frappe l'objet du retour. Quel sera ici l'objet du retour ? Si les parties se sont expliquées à ce sujet, leur intention sera suivie et l'imputation de la soulte se fera de la manière indiquée dans l'acte de partage (1). Mais si les parties sont muettes à cet égard, le problème se pose. Le moyen le plus logique de résoudre la difficulté serait évidemment d'admettre une imputation proportionnelle de la soulte sur tous les biens tombés au lot de celui qui en est débiteur. Ce n'est point le système qui a été adopté. Le Droit fiscal s'est conformé sur ce point à la tradition laissée par la jurisprudence en matière de centième denier. On se rappelle, en effet, que le droit de centième denier ne frappait que les mutations immobilières. Or il avait été admis, notamment, par une décision du Conseil en date du 14 mai 1729, « qu'il n'est point dû de centième de denier lorsque le lot de celui qui en est chargé est composé de meubles ou immeubles, et que la soulte est égale ou inférieure à la valeur des meubles du lot qui la doit, l'imputation devant, en ce cas, se faire sur ce qui est le plus avantageux au redevable (2) ». Une décision ministérielle du 22 septembre 1807 a ap-

(1) Cass. 1er juin 1853 (D. 53. 1. 182).

(2) *Denisart.* Collection de décisions nouvelles, v° Centième Denier, n° 36.

pliqué ce principe dans notre droit actuel et la Cour de cassation a pleinement adopté le procédé (1). Il en résulte que l'imputation de la soulte doit se faire tout d'abord sur les biens exonérés de tout droit, et ensuite sur ceux dont le droit est le plus faible, en appliquant successivement le droit plus élevé (2). Ce mode d'imputation est essentiellement libéral et favorable aux parties. Il est, d'autre part, d'une application facile. A ce double titre il mérite d'être pratiquement conservé. Mais il faut cependant convenir que ce mode d'imputation n'a rien de juridique. Cette remarque a son intérêt car l'on a précisément cherché dans la doctrine à trouver une base juridique au mode d'imputation précité. Dans une première opinion, en effet, on a soutenu qu'il n'y avait, dans cette hypothèse, qu'une application normale des principes posés par l'article 1256 du Code civil. Cet article règle, on le sait, l'imputation des paiements et décide que le paiement, entre dettes pareillement échues, doit être imputé sur celle que le débiteur a le plus d'intérêt d'acquitter. La simple lecture

(1) Intr. Gén. n° 342. — Cass. 6 mars 1843 (S. 43. 1. 334).

(2) Si nous supposons une succession *ab intestat* échue à deux cohéritiers et comprenant les biens ci-après :

Immeubles exonérés	100.000 fr.
Meubles corporels	8.000 —
Créances	5.000 —
Numéraire	400 —
Marchandises neuves composant un fonds de commerce	10.000 —
Actions et obligations françaises au porteur	3.000 —
Rente sur l'Etat français	1.000 —
Total	127.400 fr.

la part revenant à chacun est de 63.700 francs. Or un des cohéritiers reçoit dans son lot un immeuble estimé 30.000 francs et une soulte de 33.700 francs, soit pour sa part 63.700 francs.

de ce texte démontre qu'il n'a aucun rapport avec notre hypothèse. Il n'est nullement question, dans notre hypothèse de paiements s'appliquant au cas prévu par l'article 1256. Il s'agit ici de savoir sur quelle nature de biens porte un excédent d'attribution ; or cette hypothèse est toute différente. Cela est d'ailleurs si vrai, que si l'on assimile ce cas aux dispositions de l'article 1256, la question revient à se demander non pas quelle est la créance dont le paiement assurera l'extinction, mais, au contraire, quelle est la créance qui naîtra, comme le fait remarquer fort judicieusement M. Naquet.

Tous les autres biens sont attribués à son co-partageant, qui a par conséquent dans son lot des :

Immeubles évalués	70.000 fr.
Meubles	8.000
Créances	5.000
Numéraire	400
Marchandises	10.000
Valeurs au porteur	3.000
Rente sur l'Etat	1.000
Total	97.400

Or, sa part étant de 63.700, la différence représente la soulte de 33.700. Si cette soulte n'a pas reçu, de la part des parties, une imputation déterminée, elle sera imputée sur :

1° Le numéraire	400	droit proportionnel	néant.
2° La rente sur l'Etat	1.000	id.	néant.
3° Les titres au porteur	3.000	id.	néant.
4° Les marchandises neuves	10.000	à 0,50 0/0	50 fr.
5° Les créances	5.000	à 1 fr. 0/0	50 fr.
6° Les meubles	8.000	à 2 fr. 0/0	160 fr.
7° Les immeubles	6.300	à 4 fr. 0/0	252 fr.
Total égal à la soulte	33.700	Total des droits de soulte	512 fr.

Si l'acte exprime, au contraire, que la soulte stipulée représente, à concurrence de 20.000 francs, un excédent d'attribution immobilière, cette indication devra être suivie en droit fiscal ; de même qu'en droit civil la soulte sera dans cette proportion de nature immobilière et à ce titre, le cas échéant, soumise à remploi dans cette proportion. Le surplus de la soulte (33700-20000), soit 13700 sera alors imputable, comme il a été dit plus haut.

Or, dans ce cas, nous ne sommes plus dans l'hypothèse prévue par l'article 1256.

Nous repousserons également une seconde explication, qui paraît avoir les préférences de M. Naquet (1). Cet auteur pense que « si l'on doit imputer la soulte sur les valeurs les moins imposées, c'est qu'il y a lieu de présumer que le copartageant a entendu qu'il en fût ainsi, et a considéré les autres valeurs comme acquises directement par l'effet du partage, afin précisément d'éviter une perception onéreuse, ce qu'il a très certainement le droit de faire ». A la vérité, cette interprétation de la volonté des parties nous paraît absolument divinatoire. Si telle était leur intention, les parties l'auraient formellement stipulée. Dès l'instant que le partage ne contient aucune stipulation à cet égard, il faut en conclure que les parties n'y ont nullement songé : cela est d'autant plus vrai que les parties avaient précisément intérêt à s'expliquer sur ce sujet, afin d'éviter la perception de droits plus onéreux.

Ces considérations justifient bien ce que nous avancions plus haut, à savoir que le mode actuel d'imputation des soultes s'explique uniquement par des raisons de tradition historique et de nécessité pratique, et non point par des motifs d'ordre purement juridique.

Section V

DU PARTAGE INSTRUMENTUM JURIS

Nous avons vu que lorsqu'un partage pur et simple était constaté par écrit, et que cet écrit était présenté

(1) *Naquet* Traité, t. II, n° 352.

à la formalité de l'enregistrement, il y avait lieu pour la Régie de percevoir le droit proportionnel d'acte de 0,15 p. 100. Ce droit se percevait, dans cette hypothèse, sur la totalité des biens compris dans l'indivision et qui étaient en réalité partagés, déduction faite du passif. Dans le cas de partage avec soulte, une question va donc se poser, puisque deux droits devront être perçus : en premier lieu le droit d'acte de 0,15 p. 100, et en second lieu le droit proportionnel de mutation sur ce qui a fait l'objet de la soulte. Il s'agit de savoir si les deux droits seront perçus concurremment sur la valeur des biens qui composent l'excédent d'attribution compensé par la soulte. Les principes que nous avons précédemment exposés nous permettront de résoudre facilement cette difficulté. En effet, dans la limite où le partage avec soultes est considéré comme déclaratif, le droit proportionnel réduit de 0,15 p. 100 est dû de la même manière que s'il s'agissait d'un partage pur et simple. Dans la limite, au contraire, où le partage est considéré comme translatif, la perception du droit de 0,15 p. 100 ne sera point exigible. Dès l'instant que l'on admet en droit fiscal que l'excédent d'attribution constitue de la part du cohéritier une véritable acquisition, dont la soulte est le prix, et comme tel soumis à la perception du droit proportionnel de mutation, il faut en conclure que cet excédent n'est point *partagé*, mais *transmis*. Or, la loi du 28 avril 1893 n'a point modifié l'assiette du droit d'acte en matière de partage. Si le droit d'acte a été transformé en droit proportionnel, il n'en est pas moins vrai que la base de perception de ce droit est restée celle du droit fixe gradué établi par la loi du 28 février 1872. Mais, s'il

en est ainsi, on se rappelle que la loi du 28 février 1872 avait basé par son article 1er, § 5, la quotité du droit fixe dans « les partages de biens meubles et immeubles, entre copropriétaires, cohéritiers et coassociés, à quelque titre que ce soit, sur le montant de l'actif net *partagé* ». Or, ici l'excédent d'attribution n'est point partagé. La cession excluant le partage, il s'ensuit que le droit de mutation excluera la perception du droit de partage de 0,15 p. 100 substitué à l'ancien droit gradué. En d'autres termes, il n'y aura point cumul des droits proportionnels de partage et de mutation.

Ce point a toujours été admis par la Régie (1). La Cour de cassation s'est également affirmée dans ce sens par un arrêt du 11 août 1884 (2). Le droit de partage étant dû sur l'actif net partagé, il convient de remarquer qu'il faudra déduire non seulement la soulte, mais encore le passif qui comprend les dettes et charges telles que les droits de succession, les frais de partage, les legs particuliers. Mais, d'autre part, l'actif partagé comprend même les rapports en moins prenant, car, ainsi que le porte un arrêt de la Cour de cassation du 15 mars 1875 (3), dont la doctrine a été reproduite dans l'Instruction n° 2516, § 4, « si l'héritier tenu d'un rapport en moins prenant conserve la chose qu'il devait rapporter, il n'en demeure saisi que par l'attribution que lui en fait la loi, par imputation sur sa part héréditaire. A l'obligation de moins prendre dans les autres biens qui lui est alors imposée, correspond le droit des

(1) Sol. des 18 avril, 22 octobre 1873, 31 octobre, 25 novembre, 19 décembre 1874 (R. P. 4092).

(2) D. 85-1-169.

(3) S. 75-1-282.

cohéritiers, à qui le rapport est dû de prélever une portion égale sur la masse de la succession ; des valeurs ainsi précomptées d'une part et prélevées de l'autre concourent également à former l'ensemble des biens soumis au partage. » Il en est de même *a fortiori* du rapport en nature.

Nous ne rappellerons que pour mémoire, et cela dans un autre ordre d'idées, la nécessité de présenter à la formalité de l'enregistrement, dans le délai de trois mois, l'écrit constatant un partage avec soultes, lorsque la soulte est le prix d'un excédent d'attribution immobilier.

TROISIÈME PARTIE

DE L'EFFET DÉCLARATIF DES ACTES ASSIMILÉS AU PARTAGE

CHAPITRE PREMIER

DE LA LICITATION

Section I

EFFET DÉCLARATIF DE LA LICITATION

Parmi les actes assimilés au partage figure, au premier rang, la licitation. On sait toutefois que, pour qu'il en soit ainsi, il faut que la licitation s'opère au profit d'un cohéritier. Dans cette hypothèse, la licitation est considérée comme une opération du partage, et bénéficie, en Droit civil, du caractère déclaratif de cet acte auquel elle est assimilée. Cette solution est d'ailleurs incontestée, parce qu'elle est formellement prévue par les termes mêmes de l'article 883 du Code civil. Il en est autrement au cas où la licitation s'opère au profit d'un étranger. La licitation reprend alors son caractère propre, et l'effet déclaratif du partage lui est totalement étranger. On dit communément dans ce cas que la licitation vaut vente. C'est là un point incontesté qui résulte de la tradition et des dispositions implicites de l'article 883 du Code civil. La loi fiscale est ici d'accord

avec le Droit civil, et applique à la licitation les règles ordinaires de la vente, en la soumettant au droit proportionnel de mutation.

Nous avons vu, au contraire, les nombreuses difficultés qui avaient été soulevées, en Droit fiscal, lorsque la licitation s'opérait au profit d'un cohéritier. Notre ancien Droit féodal avait suivi, sur ce point, les nombreuses variations de la doctrine relatives à la nature même de l'opération, et qui avaient finalement abouti à l'affranchissement total des profits féodaux en matière de licitation. Un retour en arrière se produisit lorsque les impôts seigneuriaux firent place aux impôts royaux. Les principes qui furent alors posés devinrent immuables et la législation du centième denier établit, on peut le dire, les bases, en cette matière, de notre Droit fiscal moderne. Or, on se rappelle que, sous l'empire du droit du centième denier et des lois de la période intermédiaire, l'effet déclaratif de la licitation reçut une application plus limitée. La licitation ne fut considérée comme déclarative que dans la limite de la part héréditaire du cohéritier adjudicataire. L'opération devenait translative au contraire pour tout ce qui excédait sa part primitive. L'héritier était, relativement à cet excédent, traité comme un acheteur et payait le droit sur les *parts* réputées *acquises*. Nous verrons que la loi du 22 frimaire an VII a pleinement adopté ces principes.

Il résulte, en effet, de l'article 69, § 5, nº 6 et § 7, nº 4 de la loi précitée que les *parts et portions acquises* par licitation sont soumises à la perception du droit proportionnel de mutation dont le taux varie suivant la nature mobilière ou immobilière de la licitation. Le principe est donc bien déterminé ; il est le même que dans le

partage avec soultes. Il s'ensuit qu'en matière de licitation, l'effet déclaratif du partage reçoit, comme pour les soultes, une application bien moins large en droit fiscal, qu'en droit civil. Nous avons déjà eu l'occasion de nous expliquer sur l'origine de cette antinomie entre les deux législations. Il convient d'ailleurs de remarquer que nos préférences s'adressent en principe à la solution adoptée par la loi fiscale. Pour nous qui considérons l'effet déclaratif du partage comme une réalité le système du Droit fiscal nous apparaît beaucoup plus logique que celui adopté par le Code civil. Nous croyons en effet avoir suffisamment démontré que l'effet déclaratif du partage ne se concevait que dans la limite des droits du copartageant dans les biens de l'indivision. C'est donc à juste titre que la loi fiscale considère l'excédent d'attribution comme une véritable acquisition. Mais si les principes que nous avons exposés sont aussi rationnels que bien déterminés, nous devons cependant constater qu'en matière de licitation leur application soulève de nombreuses difficultés dans l'examen desquelles nous ne pouvons nous dispenser d'entrer. Ces difficultés interviennent au sujet de la détermination des parts acquises, détermination qui entraîne certaines restrictions plus ou moins étendues au principe déclaratif de la licitation. Elles proviennent pratiquement de la nécessité, indépendante du partage, de l'enregistrement des jugements d'adjudication dans un délai déterminé par la loi du 22 frimaire an VII, délai relativement court puisqu'il est fixé à vingt jours par l'article 20 de cette loi. (Art, 20, 29 et 35, de la loi du 22 frimaire an VII.)

Ce délai est encore abrégé lorsque l'adjudication a

eu lieu devant un notaire commis. Dans ce cas, il est réduit à celui de l'enregistrement des actes notariés, c'est-à-dire à dix ou quinze jours, suivant que le notaire commis a sa résidence dans la commune où le bureau est établi ou qu'il n'y réside pas. Cette remarque nous permet de distinguer, dans un intérêt de méthode, deux hypothèses bien déterminées et d'examiner, en conséquence, l'effet déclaratif de la licitation, en premier lieu, au cas où celle-ci est présentée à l'enregistrement en même temps que le partage, ou postérieurement au partage, et, en second lieu, au cas où elle est présentée antérieurement.

I. — Enregistrement simultané de la licitation et du partage.

Lorsque la licitation est présentée à la formalité de l'enregistrement en même temps que le partage, ou, ce qui revient au même au point de vue des résultats, lorsqu'elle est postérieure à l'enregistrement du partage, l'application des principes fiscaux ne présente aucune difficulté. La détermination des parts et portions acquises est la même que pour le partage avec soultes. Il est facile, en effet, dans ce cas, de connaître quelle est la part primitive du copartageant adjudicataire et de savoir, par suite, si les biens à lui adjugés dépassent ou non le montant de ses droits dans l'indivision. La licitation n'est alors qu'une opération de partage et fait partie intégrante avec lui. Il en résulte que dans la limite de la part héréditaire du cohéritier adjudicataire la licitation bénéficiera de l'effet déclaratif du partage et, par suite, de l'affranchissement du droit proportion-

nel de mutation. Relativement, au contraire, à tout ce qui excède dans les biens adjugés, la part indivise, de l'héritier dans la totalité de la masse indivise une véritable acquisition s'opèrera et sera soumise comme telle au droit proportionnel de mutation. Cette solution est d'ailleurs conforme aux principes que nous avons déjà exposés en matière de partage avec soultes, et pleinement adoptée tant en doctrine qu'en jurisprudence, soit que la licitation soit soumise à la formalité de l'enregistrement en même temps que le partage, soit qu'elle soit présentée postérieurement au partage (1). Nous nous bornerons à constater la nécessité d'une seule condition, à savoir la justification d'un partage définitif, intégral ou partiel, justification qui seule permettra de connaître quelles ont été les attributions précises des parties.

Les explications que nous venons de fournir nous amènent, en conséquence, à remarquer que l'effet déclaratif de la licitation recevra en fait, dans notre hypothèse, une application plus ou moins restreinte : lorsque le bien licité aura une valeur égale, ou bien inférieure, à la part du cohéritier adjudicataire dans tous les biens indivis, l'effet déclaratif de la licitation se produira d'une manière absolue et la loi fiscale se trouvera alors en complète harmonie avec le Droit civil. Dans le cas contraire, c'est-à-dire lorsque le bien licité sera supérieur en valeur à la part de l'héritier adjudicataire, l'effet déclaratif de la licitation sera plus limité

(1) Cass. 30 janv. 1839 (S. 39. 1. 404) ; 5 mars 1855 (S. 55. 1. 376 — D. 55. 1. 95) ; 30 mai 1866 (S. 66. 1. 305 — D. 66. 1. 210) ; 12 mai 1870 (Ch. réun.), (S. 70. 1. 219 — D. 70. 1. 225) ; Trib. Dijon. 7 décembre 1885 (S. 88. 2, 71 et la note de *M. Gabriel Demante*).

et l'opération sera translative dans la limite de l'excédent d'attribution.

II. — Enregistrement de la licitation antérieur au partage.

Nous avons vu que l'enregistrement des jugements d'adjudication est obligatoire dans un délai de vingt jours. Ce délai est si bref qu'il arrivera fort souvent que les opérations du partage ne seront point terminées assez tôt pour présenter en même temps à la formalité de l'enregistrement le partage et la licitation. Dans ce cas, la licitation devra être enregistrée dans le délai et soumise aux droits auxquels elle donne ouverture par elle-même. On conçoit, dès lors, les difficultés qui vont surgir pour déterminer les parts acquises. En effet, lors de l'enregistrement du jugement d'adjudication, les droits respectifs des parties ne sont pas complètement réglés : l'opération ultérieure du partage les établira seule d'une manière définitive. Il est donc difficile de savoir si le bien licité excède ou non à ce moment les droits que le cohéritier peut avoir dans l'ensemble des biens indivis. Dès lors, puisqu'on ne peut connaître ni justifier le montant des droits de l'héritier adjudicataire dans la totalité de la masse partageable, on doit se borner à considérer seulement le bien licité et à déterminer la part de l'adjudicataire dans l'objet licité considéré isolément. Les parts et portions réputées acquises seront, dans notre hypothèse, celles qui appartenaient aux copropriétaires de l'acquéreur dans le bien licité. Il en résulte que la licitation sera trans-

lative dans la limite de l'excédent d'attribution de l'héritier adjudicataire dans le bien adjugé.

C'est une application pure et simple du principe d'après lequel la perception des droits se règle d'après les actes présentés à la formalité de l'enregistrement, sans qu'elle puisse être subordonnée à la réalisation éventuelle d'événements ultérieurs (1). Cette solution est adoptée par la Régie de l'Enregistrement et elle est pleinement confirmée par les décisions invariables de la Cour de Cassation (2). Nous devons cependant reconnaître que l'application de ce mode de détermination des parts acquises entraînera pour les parties dans certaines hypothèses des résultats peu équitables, et peu en harmonie avec les principes admis par la loi fiscale en matière d'excédent d'attribution. La perception du droit proportionnel de mutation déterminée par le droit de l'adjudicataire dans le bien licité ne sera équitable et conforme aux principes que lorsque la part de l'adjudicataire dans ce bien licité sera égale à la part virile qu'il avait dans l'indivision. Cette hypothèse se présentera lorsque le bien licité composera à lui seul, la masse totale de l'indivision. Il est alors évident que l'excédent d'attribution comprendra tout ce qui excède la part de l'adjudicataire dans le bien licité. Il en sera tout autrement dans l'hypothèse où la valeur du bien adjugé sera égale, ou à plus forte raison inférieure, à la part virile de l'héritier adjudicataire dans l'indivision. Dans ce cas, en réalité, aucune

(1) Cass. 22 avril 1850, 1.359.

(2) Cass. 14 novembre 1837 (S. 37.1.950) ; 17 avril 1839 (S. 39.1.401) ; 24 mars 1840 (S. 40.1.324) ; 22 février 1841 (S.41.1.346) ; 19 mai 1843, ch. réun. (S. 43.1.501).

mutation ne s'opérera d'après la loi fiscale elle-même et cependant l'héritier adjudicataire devra payer le droit proportionnel de mutation sur tout ce qui excédera sa part dans le bien licité. Cette solution sera d'autant plus regrettable que la production ultérieure du partage ne pourra avoir aucune influence sur la perception opérée lors de la formalité de l'enregistrement de la licitation.

L'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII prohibe, en effet, la restitution des droits régulièrement perçus. Cette conséquence logique de l'article précité est profondément regrettable. Elle l'est d'ailleurs d'autant plus que sur ce point le droit fiscal actuel se trouve être beaucoup plus rigoureux que celui de l'ancien régime. En matière de centième denier, notamment, la restitution des droits perçus lors de la licitation était catégoriquement admise, lorsqu'il résultait du partage ultérieur que le bien licité n'excédait point la portion virile du cohéritier adjudicataire dans la masse commune, et cela alors même que les parties n'eussent pas fait de réserves relativement à cette hypothèse. Chose plus curieuse encore, la tradition admise en matière de centième denier avait été primitivement adoptée sous l'empire de la loi du 22 frimaire an VII. On peut citer à cet égard une décision du ministre des Finances du 21 novembre 1829 (1) qui autorisait la restitution des droits dans le délai de deux ans s'il était justifié au moyen d'un partage définitif que le prix de l'adjudication était tombé au lot du cohéritier adjudicataire pour une portion supérieure à sa part dans le bien licité. Il faut cepen-

(1) Inst. 1307, § 13. (J. E. 8534).

dant reconnaître que cette décision purement pratique, si elle était libérale et avantageuse aux parties,ne pouvait être admise en présence des dispositions formelles de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII. Aussi une nouvelle décision du ministre des Finances abandonna-t-elle cette décision libérale et depuis lors la jurisprudence de la Cour de Cassation a autorisé l'application rigoureuse des principes posés par l'article 60 de la loi précitée (1).

La jurisprudence actuelle, se rendant compte des conséquences peu équitables du principe de la non restitution des droits régulièrement perçus, s'est efforcée d'en pallier les effets dans la mesure compatible avec les termes exprès de l'article précité. Le principe de la non restitution des droits ne vise, en effet, d'après les termes mêmes de la loi, que les droits régulièrement perçus. La jurisprudence en a conclu avec juste raison selon nous, que l'article 60 ne s'applique qu'aux droits « perçus » et non pas aux droits « dûs » puisque ces derniers sont évidemment des droits « non encore perçus » (2 . Cette interprétation nouvelle de l'article 60 devait amener en matière de licitation une certaine atténuation en ce qui concerne l'exigibilité des droits supplémentaires. Ces droits ne seront point exigibles si par hypothèse leur perception est omise lors de l'enregistrement de la licitation mais fait l'objet d'une réclamation au moment où un partage postérieur a mis au lot

(1) (J. E. 11.201). — Cass. Ch. réun., 19 mai 1843 (S. 43.1.561); 6 novembre 1851 (S. 51.1.778 — D 51.1.314); 5 mars 1855 (S. 55.1.376 — D 55.1.95).

(2) Cass. 28 janvier 1890 (D. 90.1.178 — S. 90.1.225, et la note de M. Naquet).

du cohéritier adjudicataire la totalité du prix d'adjudication. L'arrêt rendu par la Cour de Cassation le 28 janvier 1890 a été pris pour base de perception dans l'instruction de la Régie portant le n° 2790, § 6. Il est donc définitivement reconnu que les droits perçus ne seront point restitués, mais en revanche que les suppléments de droits ne seront plus exigibles.

D'autre part, l'interprétation plus saine de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, facilitera l'emploi d'un biais qui avait été utilisé sans succès par les parties, pour se soustraire, dans notre hypothèse, à la perception juridique, sans doute, mais fort peu équitable, du droit proportionnel de mutation. Ce moyen consistait à laisser passer le délai de vingt jours fixé pour l'enregistrement du jugement d'adjudication et à présenter la licitation à la formalité en même temps que le partage, pour bénéficier des règles normales de la détermination des parts acquises (1) Ce procédé, qui consiste à retarder une formalité jusqu'au jour où on est à même de justifier du partage attribuant tout ou partie du prix au colicitant adjudicataire, dans le but d'éviter un droit de soulte, est évidemment en opposition avec la disposition législative qui prescrit l'enregistrement dans un délai déterminé à peine de droit en sus, et il

(1) Soit par exemple un immeuble licité 10.000 fr. par jugement du 4 janvier 1904. Considéré isolément, ce prix revient à deux colicitants, mais il résulte d'un partage définitif du 15 mars 1904, que les deux copartageants possèdent également par indivis d'autres biens meubles prisés 10.000 fr. Si ce partage attribue au cohéritier adjudicataire la totalité de son prix d'adjudication, le surplus de la masse étant attribué à l'autre, la présentation simultanée de l'adjudication et du partage à la formalité, aura pour effet d'empêcher le receveur de percevoir le droit de mutation de 4 p. 100 sur la moitié de l'immeuble, c'est-à-dire, sur la part qu'il était censé avoir acquis de son cohéritier.

répugne de reconnaître qu'une contradiction à cette disposition, puisse affranchir d'un droit qui eut été définitivement acquis, s'il avait été perçu. En tout cas, si ce mode de procédé était mis fréquemment en pratique il n'est pas douteux que l'administration pourrait y mettre obstacle en poursuivant le paiement du droit exigible sur la licitation immédiatement après l'expiration du délai, et en obtenant un jugement de condamnation qui fixerait d'une manière définitive la créance du Trésor.

Mais il n'en est pas moins vrai que jusqu'au jour où le jugement aura été prononcé, les parties peuvent justifier d'un partage et opposer à l'administration la doctrine résultant de l'arrêt du 28 janvier 1890, visant les droits perçus à l'exclusion de ceux encore dûs.

Il serait désirable que l'intervention législative vienne donner à l'article 60 de de la loi du 22 frimaire an VII, l'extension que réclame impérieusement l'équité en en cette matière.

Section II

CONSÉQUENCES FISCALES DE L'EFFET DÉCLARATIF LIMITÉ DE LA LICITATION

Il résulte de ce que la licitation est considérée, en droit fiscal, comme une opération translative dans la limite des parts et portions acquises, que le droit proportionnel de mutation sera perçu sur les parts réputées acquises par l'adjudicataire. La loi fiscale frappe encore ici l'excédent d'attribution et non le prix de cet

excèdent. Il s'ensuit que le droit proportionnel de mutation variera selon la nature des biens composant cet excédent d'attribution. Si la licitation comprend des immeubles, le droit sera de 4 p. 100 en vertu de l'article 69, § VII, n° 4 de la loi du 22 frimaire an VII ; en matière mobilière, le droit sera de 2 p. 100, par application de l'article 69, § V, n° 6 de la loi précitée ; pour les créances, le droit sera seulement de 1 p. 100. Les mêmes difficultés que nous avons examinées à propos du partage avec soultes se produiront lorsque la licitation portera sur des biens de nature diverse dont la transmission est assujettie à des tarifs différents. Elles sont tranchées en jurisprudence et en doctrine de la même façon que pour le partage avec soultes. On est convenu d'adopter ici le mode d'imputation des soultes. L'imputation se fera dans le sens le plus favorable aux parties, à moins que ces dernières n'aient fixé elles-mêmes le mode d'imputation, auquel cas, la volonté des parties devra être suivie.

Il convient, d'autre part, de remarquer que l'exonération du droit proportionnel de mutation restreinte à la mesure où la licitation est considérée comme déclarative, ne profitera aux parties que si ces dernières justifient de l'indivision. Au cas contraire, la licitation sera considérée dans son entier comme une opération translative, et les règles ordinaires de la vente recevraient leur application comme si l'adjudication avait été faite au profit d'un étranger.

Une question plus intéressante se pose lorsque la licitation porte sur des immeubles. Il s'agit de rechercher si, dans ce cas, elle doit être assujettie au droit proportionnel de transcription. La solution de cette

question serait simple si on envisageait uniquement les principes relatifs à cette matière : mais ces principes ont reçu en pratique certaines restrictions par suite de l'admission de conditions qui n'ont point été prévues par la loi et dont nous aurons à apprécier le mérite. Nous distinguerons, à ce sujet, deux hypothèses nettement caractérisées : en premier lieu, nous examinerons le cas où la licitation est faite au profit d'un héritier pur et simple, ou, pour parler d'une manière plus générale, celui où la licitation est affranchie du droit de transcription parce qu'elle n'est point de nature à être transcrite ; en second lieu, nous envisagerons l'hypothèse où la licitation est prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire, ou, en termes plus généraux, celle où la licitation est, dans la pratique, soumise au droit de transcription parce qu'elle est considérée comme un acte de nature à être transcrit. Nous espérons démontrer que cette distinction n'est point admissible et que, dans l'un et l'autre cas, la licitation doit être affranchie du droit proportionnel de transcription.

I. Licitation au profit d'un héritier pur et simple

On sait que, d'après les termes exprès de l'article 883 du Code civil, la licitation faite au profit d'un cohéritier est considérée comme une opération purement déclarative. Comme tous les actes déclaratifs, elle doit donc, à ce titre seul, être affranchie du droit de transcription de 1,50 p. 100. Cette exonération résulte, du reste, dans notre matière, d'un texte formel. L'article 1er, n° 4, de

la loi du 23 mars 1855 affranchit, d'une manière expresse, de la formalité de transcription, les jugements d'adjudication prononcés sur licitation au profit d'un cohéritier ou d'un copartageant. Les dispositions de l'article 52 de la loi du 28 avril 1816 ne peuvent donc recevoir ici leur application, puisque cet article ne vise que les ventes. D'autre part, on ne pourrait argumenter de l'article 25 de la loi du 21 ventôse an VII pour décider que le droit de transcription serait dû tout au moins sur les parts et portions acquises comme le droit de mutation. La loi du 23 mars 1855 est absolument formelle et il est aujourd'hui reconnu unanimement, tant en doctrine qu'en jurisprudence, que l'assiette du droit de transcription, dans les hypothèses où il est perçu, est absolument indépendante de celle qui a servi de base au droit de mutation. La formalité de la transcription étant indivisible, le droit de 1,50 p. 100 qui en est le salaire doit porter sur l'intégralité de l'acte soumis à la formalité indépendamment de toute idée de mutation (1). La loi du 23 mars 1855 exemptant formellement de la transcription les jugements d'adjudication au profit des cohéritiers, il s'ensuit que le droit de 1,50 p. 100, qui est le salaire de la formalité, suivra le sort de la formalité elle-même.

Enfin la licitation prononcée au profit d'un héritier pur et simple échappe encore à la perception du droit de transcription parce qu'elle ne constitue point un acte de nature à être transcrit. Nous voulons parler de

(1) Cass. 9 mai 1837 (S. 37, 1, 486). 21 juin 1848 (S. 48, 1, 638, D. 48, 1, 156). 18 mai 1858 (S. 58, 1, 656, D. 58, 1, 400). 3 janv. 1865 (S. 65, 1, 139). 15 mars 1870 (S. 70, 1, 270, D. 70, 1, 230). Trib. Ribérac, 30 août 1878 (S. 79, 2, 339. D. 80, 2, 167).

la nécessité de la transcription imposée pour l'opération de la purge. Ici l'article 54 de la loi du 28 avril 1816 n'est point applicable à raison de ce que l'héritier adjudicataire n'a point le droit purger. Il est évident qu'il ne peut purger de son chef puisque le bénéfice de la purge n'est admis qu'en faveur des acquéreurs étrangers à la dette. D'autre part il ne peut purger les hypothèques provenant du défunt ou de ses cohéritiers. La purge des premières est impossible parce que l'héritier est tenu personnellement des dettes du défunt. Quant aux hypothèques grevant le bien licité du chef des cohéritiers elles tombent de plein droit par suite de l'effet rétroactif du partage. L'article 883 rend pour ces dernières la formalité de la purge inutile.

Le principe de l'affranchissement du droit de transcription en matière de licitation est donc certain. Il reçoit cependant en pratique deux limitations. Ce principe ne s'applique que s'il y a tout d'abord cessation totale de l'indivision, et ensuite que si l'indivision résulte d'un titre commun. Il convient d'examiner le mérite de ces deux conditions.

A. On sait quelles furent, en doctrine et en jurisprudence, les hésitations, lorsqu'il s'est agi, en Droit civil, de déterminer les conditions d'application de l'article 883. Pour les uns, l'effet déclaratif ne se produisait que lorsque le partage ou l'acte assimilé au partage était fait avec le concours de tous les intéressés. Pour d'autres, au contraire, il était nécessaire que l'acte fît cesser complétement l'indivision. Si on envisage uniquement cette dernière condition, il paraît bien évident qu'elle réfléchira sur l'exigibilité du droit proportionnel de transcription. En effet, si l'on admet que la cessa-

tion totale de l'indivision est nécessaire en Droit civil pour que l'effet déclaratif se produise, cette condition sera également nécessaire pour affranchir la licitation du droit de transcription. La question se posera lorsque la licitation ne fera que réduire le nombre des indivisaires, c'est-à-dire lorsque la licitation sera prononcée au profit de plusieurs héritiers conjointement. Si l'on ne reconnaît point à cet acte le caractère déclaratif, on conçoit que la formalité de la purge sera nécessaire pour permettre de faire tomber les hypothèques consenties par les autres indivisaires. La nécessité de la purge entraînera celle de la transcription, puisque dans ce cas, la licitation sera considérée en Droit fiscal comme un acte de nature à être transcrit. La solution de la question dépendra donc, en droit fiscal, du parti que l'on prendra dans la controverse qui existe en Droit civil sur la condition de la cessation totale de l'indivision. Or, à ce sujet, on peut considérer actuellement cette controverse comme vidée depuis un arrêt de la Cour de cassation en date du 21 mai 1895 (1). Antérieurement à cet arrêt, la majeure partie de la jurisprudence décidait que la cessation de l'indivision était une condition nécessaire de l'effet déclaratif (2). Comme conséquence, la licitation prononcée au profit de plusieurs copartageants était soumise à la formalité de la transcription et passible du droit de 1,50 p. 100 (3). A la

(1) (S. 95. 1. 350 — D. 96. 1. 9.

(2) Notamment en matière de licitation prononcée au profit de plusieurs héritiers — Poitiers, 10 juillet 1889 (D. 90. 2. 183) — Alger, 10 avril 1894 (D. 94. 2. 462).

(3) Cass. 27 décembre 1830 (S. 31. 1. 27) — 21 juin 1848 (S. 48. 1. 638. D. 48. 1. 156.) — 26 août 1850 (S. 50. 1. 682 — D. 50. 1. 278) — 18 mai 1858 (S. 58. 1. 656 — D. 58. 1. 400) — 13 août 1862 (S. 63. 1. 99 — D. 62. 1. 352)

suite de l'arrêt de la Cour de cassation du 21 mai 1895, qui avait été lui-même précédé de quelques décisions isolées (1), un revirement complet de jurisprudence s'est produit. Depuis lors, on considère la licitation prononcée au profit de plusieurs héritiers comme mettant fin à l'indivision à l'égard de ceux qui n'ont point été adjudicataires, et, par suite, on n'exige plus la condition de la cessation totale de l'indivision (2). Entre les deux systèmes nous reconnaissons volontiers que la jurisprudence nouvelle interprète plus exactement les principes. La solution nouvelle a d'abord le mérite d'être conforme à la tradition historique. Il était communément admis que l'effet déclaratif se produisait dans les actes qui ne faisaient point cesser complétement l'indivision à l'égard de tous les indivisaires. Ainsi, disait Guyot, « il n'y a point de règle qui oblige les associés à ne sortir de communauté qu'en la rompant avec tous. L'un peut liciter sa portion, soit avec un, soit avec tous : cela ne fait que diminuer le nombre des copropriétaires ; mais il n'y a point de changement de propriétaires ; ils ont tous *totum in toto, et totum in qualibet parte*. Dès que ce sont les mêmes propriétaires qui ont payé les droits de l'acquisition première, que cela se fasse par un abandon de ces droits à tous ou par un acte qui remette à tous ceux qui restent, ou à quelques-

— 23 avril 1884 (S. 84. 1. 209 — D. 85. 1. 19) — 4 mars 1891 (S. 94. 1. 412).

(1) Cass. 2 avril 1851 (S. 51. 1. 337 — D. 51. 1. 97) — 25 avril 1864 (S. 64. 1. 37 — D. 64. 1. 225) — Bordeaux, 24 décembre 1889 (D. 90. 2. 182 — S. 91. 1. 210) — Besançon, 23 décembre 1891 (S. 92. 2. 258 — D. 92. 2. 289).

(2) Cass. 26 juin 1895, (S. 96. 1. 481) — Nancy, 7 juillet 1896 (S. 97. 2. 123 — D. 97. 2. 283) Cass. 12 mars 1900, (S. 1900. 1. 369).

uns d'entre eux, le droit d'un des copropriétaires, cela est indifférent ; c'est toujours un acte qui n'a trait qu'à la dissolution de la communauté et dans lequel l'esprit des contractants est de partager et non de vendre (1). » Tel était également l'avis de Pothier dont on connaît l'influence traditionnelle en cette matière. « Cela a passé en maxime, disait-il, que tout acte entre cohéritiers ou copropriétaires, dont l'objet est de dissoudre la communauté qui est entre eux, tient lieu de partage, sous quelque dénomination qu'il soit conçu. Si l'un des quatre cohéritiers vend à un autre sa portion, quoique celui qui l'acquiert demeure en communauté avec les deux autres, cet acte n'en tiendra pas moins lieu de partage et n'en sera pas moins exempt de profit ; car il suffit qu'il dissolve la communauté avec celui qui a vendu sa portion (2). » Cette solution a d'ailleurs le mérite d'être très rationnelle, car en l'espèce, la licitation constitue un acheminement vers le partage total. Il est évident qu'elle met fin à l'indivision à l'égard des héritiers qui ne sont point portés adjudicataires et dans cette limite tout au moins on ne voit pas pour quelle raison l'effet déclaratif du partage ne se produirait point. Cela est d'autant plus certain qu'en matière de lotissement, l'effet déclaratif est admis si l'indivision cesse complètement à l'égard du copartageant loti, bien qu'elle continue à subsister à l'égard des autres indivisaires (3). Dans cette hypothèse on reconnaît la production de l'effet déclaratif sans cependant exiger la

(1) *Guyot*. Traité des fiefs, des licitations, ch. III, sec. III, § 4, n. 3.
(2) *Pothier*. Traité des fiefs; n° 457, édit. Bugnet, t. 9, p. 615.
(3) Cass, 9 décembre 1878 (S. 79. 1 404 — D. 79. 1. 299).

cessation totale de l'indivision. D'autre part, nous ne pouvons admettre les arguments qui ont été fournis dans l'opinion contraire, notamment par M. Naquet, qui se base, pour la soutenir, sur les termes mêmes de l'article 883. Cet auteur prétend que l'article précité « implique virtuellement que la règle du partage déclaratif n'est appliquée que si l'indivision cesse à l'égard de tous les cohéritiers ; chaque cohéritier, porte-t-il, est censé avoir succédé *seul* aux effets compris dans son lot ou à lui échus par licitation et n'avoir jamais été propriétaire des autres effets de la succession. Il est bien évident que lorsque deux cohéritiers se portent adjudicataires d'un bien commun, ni l'un ni l'autre ne peut être censé avoir succédé *seul* au bien licité, puisque le droit qu'il acquiert est limité par celui de son coadjudicataire. La règle de l'article 883 procède d'ailleurs d'une fiction, parfois rigoureuse, à l'égard des tiers, et, elle ne doit être, dès lors, appliquée que dans les termes mêmes du texte qui l'a établie (1) ». Cette argumentation basée sur un mot nous semble absolument sans valeur. Il nous sera facile d'ailleurs de la réfuter. Pothier, à qui l'article 883 a été emprunté presque textuellement, disait : « C'est une conséquence de nos principes que chaque héritier n'est censé rien acquérir de ses cohéritiers par les partages et subdivisions, mais qu'il est *censé avoir seul succédé immédiatement au défunt à tous les effets compris dans son lot...* (2) » Si l'argumentation de M. Naquet était exacte, on devrait en conclure que Pothier exigeait, lui aussi,

(1) *Naquet.* Traité, t. I, n° 332.
(2) *Pothier.* De la Communauté, 142.

la cessation totale de l'indivision. Or nous avons vu plus haut que Pothier repoussait lui-même cette condition en matière de licitation. Nous ne voyons pas de raisons pour rejeter cette solution traditionnelle. Quant à l'argument basé sur le caractère restrictif de la fiction de l'article 883, il n'a pour nous aucune portée, puisque nous avons démontré, au début de notre étude, que, malgré les termes de l'article précité, il n'y a point de fiction et que l'effet déclaratif du partage constitue pour nous une réalité.

Nous pensons toutefois qu'il convient de rejeter avec M. Naquet, l'argument que l'on invoque souvent en faveur de notre opinion et tiré de l'article 888 du Code civil. Cet article admet l'action en rescision contre tout acte qui fait cesser l'indivision et l'on convient généralement qu'il s'applique même aux actes qui ne font point cesser entièrement l'indivision. Cet article est absolument étranger à notre matière. Il intéresse la question de la garantie et nous avons déjà eu l'occasion de démontrer que la théorie de la garantie est absolument indépendante du principe déclaratif du partage.

Il résulte des explications qui précèdent que c'est à bon droit que la jurisprudence civile nouvelle de la Cour de cassation n'exige plus la condition de la cessation totale de l'indivision. Mais, si le principe est juste il faut reconnaître que la jurisprudence actuelle l'établit sur des données quelque peu confuses et parfois même contradictoires. Cela ne peut s'expliquer que par la survivance de la doctrine antérieure à l'arrêt du 21 mai 1895. En particulier, il serait permis de critiquer l'origine contractuelle que la Cour de cassation attri-

bue à la *nouvelle* indivision résultant de la licitation prononcée au profit de plusieurs héritiers conjointement. Il y a là une affirmation inconciliable avec l'effet déclaratif attribué à une licitation de cette nature. Quoiqu'il en soit de cette confusion, il n'en demeure pas moins certain actuellement que la licitation prononcée au profit de plusieurs héritiers bénéficie de l'effet déclaratif, et il convient dès lors, de déterminer les conséquences qui en découlent au point de vue de la perception du droit de transcription. A ce sujet, si l'on applique rationnellement les principes déjà connus, on doit dire que la licitation, comme tous les actes déclaratifs, sera affranchie du droit proportionnel de transcription, sans avoir à faire de distinctions. Malheureusement telle n'est point la conclusion admise par la jurisprudence de la Cour de cassation. En effet, un arrêt de la Chambre civile du 12 mars 1900 (1), tout en appliquant les principes posés en droit civil par l'arrêt de 1895, au sujet du droit de transcription et admis par la régie de l'enregistrement (2), les restreint dans une certaine mesure, en établissant une distinction qui, nous le verrons, repose sur une confusion. Cet arrêt distingue ce que l'arrêt de 1895 n'avait point fait, le cas où la licitation qui ne fait que réduire le nombre des indivisaires est présenté isolément à la formalité de l'enregistrement et celui où elle est présentée en même temps que le partage. Il n'exonère du droit de transcription que la licitation restrictive d'indivision remplissant la condition de la seconde hypothèse. La non-exigibilité du

(1) Cass. 12 mars 1900 (S. 1900. 1.369).
(2) Inst. gén. n. 3015, § 5.

droit de transcription n'est admise que si la licitation et l'acte de partage sont présentés simultanément à la formalité de l'enregistrement (1). Nous avouons ne pas comprendre sur quels principes la Cour de cassation a pu établir une distinction aussi bizarre qu'arbitraire. Dès l'instant qu'il est admis que la licitation restrictive d'indivision possède en Droit civil le caractère déclaratif, nous ne voyons pas pourquoi le défaut de présentation de l'acte de partage devra rendre exigible le droit de transcription. Il semble que la Cour de cassation ait confondu le droit de transcription avec le droit de mutation Nous avons vu, en effet, qu'il importe, au point de vue de la perception du droit de mutation, de distinguer le cas où la licitation est présentée avec le partage à la formalité de l'enregistrement et celui où elle est enregistrée antérieurement à la production du partage. Mais cette distinction est indifférente pour le droit de transcription. Dans l'un et l'autre cas, la licitation bénéficie de l'effet déclaratif ; cet effet sera seulement plus ou moins limité en droit fiscal au point de vue de la perception du droit de mutation, mais il se produira cependant dans les deux hypothèses. Or, puisque, soit en Droit civil, soit en Droit fiscal, la licitation conserve le caractère déclaratif, il s'ensuit que le droit de transcription ne sera jamais exigible. Nous

(1) Il importe de bien remarquer que, lorsque la cession ne renferme pas la preuve de la cessation de l'indivision, le droit de transcription est perçu ; mais si cette preuve est produite ultérieurement, le droit devient restituable, car l'article 60 de la loi du 22 frimaire, an VII, ne vise que les événements ultérieurs pouvant modifier l'exigibilité du droit. Or, nous supposons dans l'espèce, que la cessation de l'indivision était consommée par l'acte de cession, mais que la preuve seule de ce fait faisait défaut.

avons vu, en effet, que le droit de transcription était absolument indépendant du droit de mutation, parce qu'il était établi d'après des règles différentes ; cela est d'ailleurs si vrai que le droit de transcription est dû, alors que le droit de mutation n'est point exigible, et inversement. Il en résulte que la distinction établie par la Cour de cassation est absolument inexplicable et qu'il convient de la rejeter, parce qu'on ne peut l'étayer sur une base juridique sérieuse.

Nous arrivons donc à cette conséquence que la justification de la cessation totale de l'indivision n'est plus aujourd'hui une condition nécessaire de l'affranchissement du droit de transcription en matière de licitation.

B. Il n'y a exonération du droit proportionnel de transcription, avons-nous dit en second lieu, que s'il est justifié que l'indivision résulte d'un titre commun en matière de licitation. S'il est facile de déterminer quelle est la nature de cette condition, il nous paraît, au contraire, quelque peu téméraire d'admettre la nécessité de cette nouvelle exigence fiscale. On sait que l'expression « titre commun » désigne le fait juridique unique qui est la source de l'indivision existant entre les copropriétaires (1). Les copropriétaires au même titre sont donc ceux qui tiennent leurs droits indivis d'une même origine d'indivision, ou, en d'autres termes, qui ont un titre commun d'indivision (2). Le sens

(1) C'est le *negotium juris*, le fait qui engendre la propriété et non pas l'*instrumentum*, l'acte qui constate ce fait.

(2) Tels sont les cohéritiers, les héritiers d'un communiste, les coacquéreurs, codonataires, colégataires, l'héritier et le donataire à titre universel de biens à venir. — Le tiers acquéreur, le donataire d'un héritier et le légataire particulier, au contraire, n'ont pas de titre commun de propriété

de cette expression étant fixé, il convient de se demander pourquoi la jurisprudence fiscale et la régie de l'enregistrement exigent en matière de licitation la nécessité d'un titre commun pour bénéficier de l'affranchissement du droit de transcription.

On établit en premier lieu cette condition, qui n'est point prévue par un texte de notre Droit actuel, sur la tradition historique. Il est exact, en effet, que, dans notre ancien Droit, les licitations n'étaient affranchies du paiement des droits seigneuriaux que si le colicitant adjudicataire possédait un titre commun de propriété. Cette condition se justifiait pleinement à cette époque, car elle permettait seule d'éviter une fraude qui aurait consisté à soustraire les adjudications, au profit de tiers acquéreurs, au paiement des droits seigneuriaux de *mutation* en les faisant passer pour des licitations intervenues entre copartageants. La nécessité de cette condition s'imposait, d'autre part, pendant la période de notre Droit intermédiaire, puisque cette condition était prévue expressément par la loi. Nous avons vu, en effet, que la loi du 14 thermidor an IV soumettait au droit proportionnel de 2 p. 100 « les licitations et les retours de partage d'immeubles réels entre les copropriétaires *au même titre*. » Il n'en est plus de même dans notre Droit actuel. La loi du 22 frimaire an VII est absolument muette à cet égard. Nous avons le droit d'en conclure que la nécessité de cette condition a été abandonnée. Ce silence de la loi est d'ailleurs d'autant plus significatif que la loi du 22 frimaire an VII est formelle dans notre sens en matière de partage avec soultes, où cependant autrefois le titre commun était exigé sous l'empire de la loi du 14 thermidor an IV.

L'article 68, § 3, n° 2, soumet, en effet, au droit fixe de 3 francs « les partages de biens meubles et immeubles entre copropriétaires *à quelque titre que ce soit...* » Or, cet article vise également les partages avec soultes. D'autre part, l'utilité de cette condition n'existe plus aujourd'hui, tout au moins relativement au but pour lequel elle avait été établie, c'est-à-dire pour éviter la fraude concernant le droit de mutation. Nous pensons donc que c'était avec raison que quelques arrêts isolés de la Cour de cassation avaient décidé que la loi n'exige plus le titre commun 1). En tout cas, nous croyons que la tradition historique ne suffit pas à elle seule pour justifier cette condition.

En second lieu, la jurisprudence et la régie de l'enregistrement affirment la nécessité du titre commun parce que cette condition permet seule de déterminer les cas où la licitation sera affranchie du droit de transcription à raison de la non-possibilité de la purge. En effet, dit-on, si le colicitant adjudicataire possède avec les cédants un titre commun d'indivision, ce dernier ne pourra procéder à la formalité de la purge, et la licitation ne sera point un acte de nature à être transcrit. Il ne peut purger les hypothèques consenties par les cédants puisqu'elles s'évanouissent par l'effet de l'article 883. D'autre part, il ne peut purger évidemment celles provenant de son chef ou celles consenties par son auteur qu'il doit subir comme débiteur ou ayant-cause du débiteur. Au cas contraire, affirme-t on, si le colicitant adjudicataire n'a point de titre commun avec ses cédants, la purge est possible et la licitation est de nature à être transcrite.

(1) Cass. 27 janvier 1857 (S. 57. 1. 665 — D. 57. 1. 5).

Dans ce cas, en effet, le colicitant adjudicataire, s'il n'a point à purger les hypothèques provenant de ses copartageants qui tombent de plein droit, devra purger toutefois celles qui auront pu être consenties du chef des cédants ou de l'ancien propriétaire : tel est le cas par exemple du tiers acquéreur d'une part indivise d'un immeuble. En résumé, l'existence du titre commun est nécessaire parce qu'elle sert de critérium pour déterminer si la purge est possible ou impossible. Nous reconnaissons volontiers, étant donnée l'interprétation reçue de l'article 54 de la loi du 28 avril 1816, qu'il y y aura lieu à la perception du droit proportionnel de transcription dans le cas seulement où il y aura possibilité de purger. Mais il est faux de dire que l'on pourra ou non purger selon qu'il n'y aura point ou qu'il y aura un titre commun d'indivision. La notion de la possibilité de la purge est étrangère à celle du titre commun. Il nous sera facile, en effet, de trouver des hypothèses où le droit de transcription n'est point dû, bien qu'un acquéreur ne possède pas de titre commun d'indivision parce que ce dernier n'a point à purger. Tel est le cas, par exemple, du vendeur qui rachète la part indivise vendue par lui à un tiers. La Régie de l'enregistrement reconnaît elle-même que le droit de transcription n'est pas dû (1) parce que la purge n'est point utile dans cette hypothèse, et cependant le titre commun fait ici défaut. Nous citerons également le cas du donateur d'une portion indivise d'un immeuble qui devient adjudicataire sur licitation de cette même portion. Or le donateur n'a point de titre commun avec le donataire : il n'a pas non

1) Sol. 11 juillet 1881 (Seine)

plus à purger. Logiquement le droit de transcription n'est point dû bien qu'en fait la Régie le perçoive dans cette hypothèse (1). Il n'en reste pas moins vrai que dans ce cas il y a indépendance entre la notion du titre commun et celle de l'utilité de la purge.

D'autre part, il existe, en sens inverse, des hypothèses où malgré l'existence d'un titre commun le droit proportionnel de transcription est cependant dû parce que la purge est possible de la part de l'adjudicataire. Tel est le cas d'un actionnaire d'une société anonyme dissoute qui se rend adjudicataire d'immeubles sociaux. Cet adjudicataire possède le titre commun et cependant la Régie perçoit le droit de transcription parce qu'il a la possibilité de purger (2). Ces différentes solutions démontrent surabondamment que la notion du titre commun ne correspond point au but que l'on se proposait de lui faire atteindre. De ce chef encore cette notion doit être écartée, alors surtout qu'elle n'est point prévue par un texte formel et qu'il est infiniment plus simple de décider que le droit de transcription sera ou non exigible suivant la possibilité ou la non-possibilité de la purge.

Enfin, en dernier lieu, on prétend que la condition du titre commun est nécessaire pour réprimer la fraude que les parties pourraient commettre au préjudice du fisc. En effet, dit-on, si le titre commun n'est point exigé il sera facile aux parties de se soustraire au paie-

(1) Sol. 4 août 1869 et 10 décembre 1872.

(2) En effet aux termes des articles 26 et 38 du Code de Commerce l'actionnaire n'est tenu des dettes sociales que dans les limites de sa mise. Il a la faculté de purger du chef de la société en offrant son prix aux créanciers inscrits. Le droit de 1.50 p. 100 est donc perçu sur la totalité du prix. Sol. 27 juillet 1888.

ment du droit proportionnel de transcription en achetant une minime portion d'un immeuble et en faisant cesser ensuite l'indivision, sous l'apparence d'un partage, en se rendant adjudicataire de l'immeuble entier à titre de licitation. Nous reconnaissons très volontiers la possibilité de cette fraude ; mais la répression de la fraude est-elle une raison suffisante pour imposer une condition qui n'est point prévue par la loi ? Nous ne le pensons pas. Il n'est point permis à la Régie de se substituer au législateur pour édicter des mesures que pourraient lui commander certaines nécessités pratiques, et son soin jaloux de la défense des intérêts du Trésor.

Il résulte de ces explications qu'il convient de rejeter purement et simplement la condition du titre commun.

En résumé, nous sommes amené à conclure que, conformément aux dispositions de l'article 1er, n° 4, de la loi du 23 mars 1855 et, comme conséquence du principe déclaratif des licitations, les jugements d'adjudication prononcés au profit de copartageants devraient être affranchis du droit proportionnel de transcription, sans avoir à examiner si l'indivision cesse complètement ou bien s'il y a titre commun entre les colicitants.

II. — **Licitation au profit d'un héritier bénéficiaire.**

Lorsque un héritier bénéficiaire se rend adjudicataire sur une licitation, faite par les voies judiciaires, (et il faut prévoir cette hypothèse, car si la licitation

s'opérait amiablement, l'héritier adjudicataire perdrait sa qualité d'héritier bénéficiaire, en vertu de l'article 988 du Code de procédure civile) des immeubles dépendant de la succession, il est admis unanimement en jurisprudence, et dans la majorité de la doctrine, que le droit proportionnel de transcription est exigible parce que cette adjudication constitue un acte de nature à être transcrit (1). En effet, dit-on, l'héritier bénéficiaire a le droit de purger, et la possibilité de la purge, étant donnée l'interprétation reçue de l'article 54 de la loi du 28 avril 1816, rend obligatoire la perception du droit de transcription, puisque la formalité de la transcription est considérée comme le préliminaire nécessaire de la purge. Cette solution est pratiquement incontestée ; nous espérons toutefois démontrer qu'elle est absolument injustifiée, et qu'elle n'est que la conséquence d'un procédé abusif de la Régie de l'enregistrement infiniment préjudiciable aux parties. Nous pensons, en effet, que, conformément aux dispositions de l'article 1er, n° 4, de la loi du 23 mars 1855, qui ne distingue point entre l'héritier bénéficiaire et l'héritier pur et simple, le droit de transcription n'est point dû dans notre hypothèse.

Nous n'établirons point notre démonstration sur le terrain où une certaine partie de la doctrine, et non la moins autorisée, s'est placée pour repousser à juste

(1) Cass. 12 août 1839 (S. 39. 1. 781) — 28 juillet 1862 (S. 62. 1. 988 — D. 62. 1. 372) — 27 novembre 1872 (S. 73. 1. 86 — D. 73. 1. 197) — Cass. Ch. réun. 12 janv. 1876 (S. 76. 1. 181 — D. 76. 1. 52) — *Aubry et Rau*, II, p. 297, § 209 — *Baudry Lacantinerie et Wahl*, Successions, II, § 1831 — *Demolombe*, XV, n° 191 *bis* — *Labbé*, Rev. critiq., 1873, p. 337 — *Mourlon*, Traité de la transcription, n° 102 — *Naquet*, Traité, II, n° 872 — *Pont*, Traité des hypothèques II, n° 1274.

titre les prétentions extraordinaires de la jurisprudence et de la Régie de l'enregistrement (1). Ces auteurs ont pensé que le moyen le plus radical pour dispenser l'héritier bénéficiaire du droit proportionnel de transcription, était de démontrer qu'il n'avait point le droit de purger. M. Valette, notamment, dans une consultation produite dans l'espèce d'un arrêt de la Cour de cassation du 27 novembre 1872, a développé avec une précision et une netteté remarquables cette idée que l'héritier bénéficiaire n'avait point la faculté de purger. Son argumentation consistait à démontrer que l'adjudication prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire d'un immeuble de la succession n'était point translative de propriété, soit que l'héritier bénéficiaire fut seul héritier, soit qu'il y eut plusieurs cohéritiers. Dans l'une et l'autre hypothèses, l'héritier adjudicataire ne fait point une acquisition. En effet, s'il est seul héritier, il est impossible de trouver la trace d'une transmission, puisqu'on ne peut « découvrir un propriétaire intermédiaire entre lui et le défunt ». Si l'on peut dire qu'il achète l'immeuble de l'hérédité, on ne saurait oublier également que c'est lui qui le vend. C'est dire, en d'autres termes, qu'il conserve l'immeuble en sa qualité d'héritier et l'adjudication ne peut avoir dès lors qu'un caractère déclaratif. D'autre part, si l'on suppose l'existence de plusieurs cohéritiers, le résultat

(1) *Valette*. Consult. arrêt cass. 27 novembre 1872 (D. 73. 1. 197. — S. 73. 1. 186). — *Clerc*. Traité du not. II, n° 2466 — *Colmet de Santerre*, Cours de droit civil, IX, n° 169 bis, 10. — *Flandin*. De la transcription I, n° 583 et II, n° 1390. — *Laurent*. X, n° 100. — *Troplong*. Traité de la transcription, n° 102. — Rev. prat. Allard, Des droits et obl. du tiers détenteur, XXXIX, 1875, p. 35.

sera le même : dans ce cas il y a licitation, et la licitation, d'après les termes mêmes de l'article 883 du Code civil, bénéficie de l'effet déclaratif du partage. Il s'ensuit que l'héritier bénéficiaire n'a point la faculté de purger puisqu'il n'y a point d'acte translatif, et qu'il n'y a point, à plus forte raison, acquisition entre vifs d'autre part. Il y a là un double empêchement à la formalité de la purge. Il en résulte, au point de vue fiscal, que l'adjudication sur licitation au profit d'un héritier bénéficiaire n'est point un acte de nature à être transcrit et par suite que le droit de transcription n'est pas exigible.

L'argumentation de M. Valette, à laquelle on ne peut reprocher un manque de logique ou de netteté, a été réfutée avec habileté par M. Labbé. Cet auteur ne conteste point à l'héritier bénéficiaire sa qualité d'héritier. Il reconnaît également que l'adjudication prononcée à son profit n'est point translative de propriété. Mais il distingue en lui deux qualités : celle d'héritier et celle de bénéficiaire. L'héritier bénéficiaire possède un double patrimoine. Comme héritier, l'adjudication est déclarative : mais comme bénéficiaire, il doit avoir le droit de purger, car vis-à-vis des créanciers, l'adjudication est translative, et l'héritier est dans la même situation que tout tiers acquéreur. Il a donc intérêt pour ne pas compromettre ses biens personnels à établir la consolidation de son acquisition par la purge ; on ne peut lui refuser le droit de purger, puisque sur son patrimoine propre il n'est point tenu des obligations du défunt. Il s'ensuit qu'ayant, comme tiers acquéreur, la faculté de purger, l'héritier bénéficiaire peut faire transcrire son titre d'acquisition ; l'adjudica-

tion faite a son profit est donc un acte de nature à être transcrit et, comme telle, passible du droit proportionnel de transcription. Ce système est évidemment plus complexe et infiniment moins net que celui de M. Valette. Certains esprits pourraient même lui reprocher de manquer quelque peu de logique, car, malgré le double rôle attribué à l'héritier bénéficiaire, il peut paraître assez difficile d'admettre qu'une même opération juridique, en l'espèce l'adjudication, ait à la fois le caractère déclaratif et translatif, c'est-à-dire deux qualités que la raison considérerait comme devant s'exclure l'une l'autre. Quoi qu'il en soit, l'opinion de M. Labbé a triomphé en jurisprudence et dans la majeure partie de la doctrine. La controverse doit donc être considérée pratiquement comme définitivement tranchée.

Nous abandonnons, avons-nous dit plus haut, ce terrain de discussion, et, pour asseoir notre argumentation sur des principes fermes, nous admettons que l'héritier bénéficiaire ait la faculté de purger. Nous disons que, malgré cette concession, la formalité de la transcription est inutile et que la licitation au profit de l'héritier bénéficiaire n'est pas un acte « de nature à être transcrit ». Nous nous plaçons dans l'hypothèse prévue par les termes mêmes de l'article 54 de la loi du 28 avril 1816. Nous acceptons même l'interprétation donnée par l'opinion adverse et notamment par la Régie de l'enregistrement : Un acte sera « de nature à être transcrit » si la transcription peut avoir une utilité quelconque à son égard. Examinons si cette utilité se présente pour la licitation prononcée au profit de l'héritier bénéficiaire et si un texte de la loi autorise la formalité de la transcription dans cette hypothèse.

A ce sujet, la formalité de la transcription ne peut que jouer l'un de ces deux rôles : ou bien elle servira pour l'héritier bénéficiaire à consolider, à l'égard des tiers, sa propriété de l'immeuble acquis sur licitation ; ou bien elle lui servira comme condition préalable de la purge conformément aux dispositions de l'article 2181 du Code civil, puisque nous admettons que l'héritier bénéficiaire peut purger. Ces principes sont certains, et il n'y a point place pour une troisième fonction.

Relativement à la première fonction de la transcription, la réponse sera facile. En effet, quelle est l'utilité de la transcription ? Elle sert à consolider la propriété d'un acquéreur entre vifs ou, en d'autres termes, le transfert de la propriété d'un immeuble entre vifs n'est opposable aux tiers que par la transcription du titre d'acquisition. Mais nous savons, d'autre part, que la loi du 23 mars 1855 ne s'applique pas aux transmissions par décès, ni aux actes purement déclaratifs. A cet égard le transfert ou l'attribution de propriété est opposable aux tiers sans avoir à remplir la formalité de la transcription. Cela est évidemment regrettable, mais cela est. Or l'héritier bénéficiaire n'a point à transcrire soit comme héritier, soit comme adjudicataire. Si on le considère comme héritier, on sait que la transmission du bien, objet de la licitation, entre le défunt et lui, est dispensée de la formalité parce qu'elle est une transmission par décès ; si on l'envisage comme adjudicataire l'attribution du bien licité est également affranchie de la transcription, puisque dans ce cas la licitation vaut partage et bénéficie du caractère déclaratif. Ce dernier point est d'ailleurs incontesté par la jurisprudence de la Régie. En effet cette dernière ne perçoit

point dans cette hypothèse le droit proportionnel de mutation. Mais, le caractère déclaratif serait-il lui-même contesté, l'adjudication ne saurait être considérée comme translative en Droit fiscal. Nous savons en effet qu'il ne peut y avoir de mutation, en Droit fiscal, que s'il y a changement de propriétaire. Or, en l'espèce, la la propriété ne passe pas effectivement d'une tête sur une autre. Il s'ensuit, que le droit de mutation ne serait point, pour cette raison encore, exigible. L'adjudication au profit de l'héritier bénéficiaire n'en resterait pas moins dépourvue du caractère translatif. Mais, s'il en est ainsi, la formalité de la transcription est, du moins quant à sa première fonction, parfaitement inutile pour l'héritier bénéficiaire et de ce chef on est obligatoirement amené à conclure que l'adjudication envisagée à ce point de vue n'est point un acte de nature à être transcrit.

Si nous examinons, en second lieu, la fonction de la formalité de la transcription dans son second rôle, c'est-à-dire comme condition préalable de la purge, nous n'hésitons pas à reconnaître que cette formalité est sans utilité pour l'héritier bénéficiaire et qu'elle n'est point exigée quant à lui par la loi. Telle est la seule solution admissible pour tout esprit qui n'a point sur ce sujet d'opinion préconçue.

Il convient de se demander, dès le début de notre démonstration, quelle est l'utilité de la transcription imposée par l'article 2181 du Code civil à ceux qui veulent purger. Cette utilité a varié selon les époques. Antérieurement au Code civil, sous l'empire de la loi du 11 brumaire an VII, la formalité de la transcription était utile à un acquéreur d'immeuble pour arrêter le cours

des inscriptions hypothécaires. Entre l'aliénation et la transcription l'inscription restait possible. Il importait donc au plus haut point à l'acquéreur de transcrire au plus vite afin d'empêcher les créanciers de l'aliénateur de s'inscrire. Nous verrons que c'est là encore l'utilité actuelle de la transcription.

Avant la promulgation du Code de procédure et sous l'empire du Code civil, qui précisément a imposé la condition de la transcription comme préliminaire de la purge, les auteurs admettent couramment que l'article 2181 était inexplicable, car il n'avait pas son utilité. En effet, dit-on, et cela est exact, les aliénations étaient opposables par elles-mêmes aux créanciers hypothécaires des aliénateurs dès qu'elles avaient acquis date certaine. C'était la vente elle-même et non la transcription qui arrêtait le cours des inscriptions. On en tire immédiatement cette conclusion que l'article 2181 établit une règle spéciale à la purge et que la transcription est une formalité indépendante de celles qui sont requises pour la transmission de la propriété, puisque, ne cesse-t-on de répéter, la transcription était inutile à ce dernier point de vue (1). C'est là une erreur profonde. On oublie toute une catégorie d'actes pour lesquels la transcription était nécessaire pour rendre opposable aux tiers la translation de propriété. Nous voulons parler des donations entre vifs d'immeubles. Celles-ci étaient soumises au régime de la transcription édicté par le Code, et elles rentraient merveilleusement dans le cadre prévu par l'article 2181. Quant à elles, tout au moins, la nécessité de la transcription aux fins

(1) *Sic. Guillouard.* Privilèges et hypothèques. T. IV, n. 2005 *bis.*

de purge s'expliquait autant qu'aujourd'hui ou que sous l'empire de la loi de brumaire. On pourrait même soutenir que, relativement aux autres aliénations, la transcription était nécessaire pour les rendre opposables aux tiers, car le contraire n'était admis que d'après la jurisprudence de l'époque. Quoi qu'il en soit, l'article 2181 avait son utilité au point de vue qui nous occupe ; si elle était moins étendue qu'aujourd'hui, il faut cependant reconnaître que cela fût seulement pendant une très courte période de temps et à une époque antérieure à la loi fiscale du 28 avril 1816.

Dès la promulgation du Code de Procédure civile, la transcription recouvra une partie de son utilité première. Le Trésor s'était plaint de ce qu'on ne transcrivait point assez, ce qui était préjudiciable à ses droits. Aussi, à son instigation, inséra-t-on dans le Code de procédure des dispositions nouvelles, destinées à créer au profit des acquéreurs, un intérêt pour les contraindre à requérir la formalité de la transcription. L'article 834 du Code précité décida que les créanciers de l'aliénateur pouvaient utilement s'inscrire tant que la transcription ne serait point opérée, et chose curieuse, pendant un délai de quinze jours, après la transcription elle-même. Il en résultait que ce n'était point la transcription qui arrêtait le cours des inscriptions, mais seulement l'expiration du délai de quinzaine. Les dispositions de l'article 2181 recouvraient donc une partie de leur utilité, puisque la transcription, si elle n'arrêtait point elle-même le cours des inscriptions, était du moins nécessaire pour déterminer le point de départ du délai de quinzaine, qui entraînait la forclusion. D'autre part, il ne faut point oublier que l'article

2181 avait sous l'empire du Code de procédure civile, la même utilité que sous l'empire du Code civil à l'égard des donations entre vifs d'immeubles. Mais il convient de remarquer que, relativement au transfert de propriété des aliénations entre vifs, la transcription n'était point nécessaire, car le vendeur ou ses ayants cause n'avaient point le droit, après la vente, de constituer des hypothèques sur le bien aliéné.

Si nous passons à la législation actuellement en vigueur, c'est-à-dire depuis la loi du 23 mars 1855, on est obligé de reconnaître que le rôle de la transcription aux fins de purge est le même que sous la loi du 11 brumaire an VII. La formalité de la transcription est nécessaire à l'acquéreur qui veut purger d'abord pour établir son titre de propriétaire à l'égard des tiers, et ensuite, spécialement au point de vue qui nous occupe, pour arrêter le cours des inscriptions hypothécaires provenant du chef du précédent propriétaire. Il est indispensable, en effet, avant de procéder à la purge, de clore la liste des créanciers qui peuvent utilement s'inscrire, et de savoir quelles sont les hypothèques que l'acquéreur aura à purger, sans quoi la purge manquerait totalement son effet. Telle est, incontestablement, l'utilité de la transcription comme condition préalable de la purge. Ce point établi, examinons si cette fonction de la transcription est utile à l'héritier bénéficiaire, adjudicataire sur licitation.

Nous avons déjà démontré que la transcription ne lui était point utile pour rendre opposable aux tiers son titre de propriétaire. Cette formalité a-t-elle son utilité quant à lui, pour arrêter le cours des inscriptions hypothécaires ? Sur ce point encore la réponse n'est pas

douteuse. On n'ignore point, en effet, que conformément aux dispositions de l'article 2146 du Code civil, la mort du débiteur suivie de l'acceptation bénéficiaire de sa succession arrête le cours des inscriptions. La transcription est donc de ce chef absolument inutile à l'héritier bénéficiaire. Elle l'est d'ailleurs d'autant plus que ce n'est point l'acceptation bénéficiaire, mais la mort du débiteur suivie de l'acceptation bénéficiaire de sa succession qui arrête le cours des inscriptions. Il s'ensuit que si une inscription avait été prise depuis le jour de la mort du débiteur elle serait absolument nulle (art. 2146, al. 2). L'héritier bénéficiaire n'a donc que faire de la transcription puisque relativement à l'arrêt du cours des inscriptions il est infiniment plus avantagé que les acquéreurs ordinaires. L'héritier bénéficiaire est protégé contre les inscriptions, dès le jour même de l'acquisition de sa qualité d'héritier, tandis qu'un acquéreur ordinaire ne l'est que par la transcription qui est, nécessairement postérieure à son titre d'acquéreur. Il nous semble donc avoir établi d'une manière indiscutable que la formalité de la transcription comme condition préalable de la purge n'est pour l'héritier bénéficiaire absolument d'aucune utilité.

Arrivé à ce point de notre argumentation nous n'avons pas encore démontré péremptoirement que l'héritier bénéficiaire n'avait point l'obligation de transcrire pour pouvoir purger. Bien que la transcription lui soit dans ce but sans utilité la loi pourrait cependant exiger la transcription, non plus comme *condition* préalable de la purge, mais comme une *formalité* intrinsèque et préliminaire de la purge. En d'autres termes, l'article 2181 du Code civil peut être interprété

comme exigeant la formalité de la transcription de tous ceux qui veulent purger, abstraction faite de l'utilité qu'elle pourrait avoir pour eux parce qu'elle est le préliminaire obligatoire de la purge. Ainsi interprété examinons si l'article 2181 peut comprendre dans ses dispositions l'héritier bénéficiaire.

A ce point de vue, il résulte de la simple lecture du texte, que l'article précité vise deux éléments qui sont corrélatifs : en premier lieu les personnes qui « voudront purger », en second lieu les actes qu'il conviendra de purger.

Quelles sont donc les personnes visées par ce texte ? Les tiers détenteurs, dit la loi. Il est visiblement manifeste qu'il s'agit de ceux dont le titre d'acquisition n'est point par lui-même opposable aux créanciers non inscrits.

Quoiqu'il en soit, en tout cas, l'héritier bénéficiaire n'est point un tiers détenteur, en tant qu'héritier du moins. Il n'est donc point touché par les dispositions de l'article 2181. Mais admettons, comme on l'a fait, qu'il soit acquéreur à titre particulier et qu'il puisse être considéré comme un tiers détenteur; nous verrons qu'il ne rentre point dans l'hypothèse prévue par l'article précité.

En effet, en second lieu, l'article 2181 indique les actes qu'il faudra transcrire avant de purger. Ce sont « les contrats translatifs de la propriété d'immeubles ou droits réels immobiliers. » La loi du 11 brumaire an VII employait une expression plus large : elle parlait « d'actes translatifs. » Or, l'adjudication prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire n'est point un des contrats translatifs visés par le Code. La licitation béné-

ficie du caractère déclaratif soit en Droit civil, soit en Droit fiscal, puisque l'héritier bénéficiaire adjudicataire ne doit pas le droit de mutation. Nous ferons, d'autre part, la même remarque que précédemment : les actes visés par l'article 2181 sont ceux dont la transcription est nécessaire pour être opposable aux créanciers non inscrits. D'ailleurs, de l'ensemble de ces deux propositions, il ressort une corrélation précise entre les actes qui doivent être transcrits aux fins de purge, et ceux dont la transcription est utile au point de vue du transfert de la propriété. Cette corrélation doit même être considérée comme présentant une identité absolue si l'on compare le texte de l'article 2181 à l'article 26 de la loi du 11 brumaire an VII, auquel il a été visiblement emprunté. Une remarque importante s'impose immédiatement. C'est la substitution des termes « contrats translatifs » à l'expression « actes translatifs ». Le terme « contrats » suppose nécessairement une aliénation entre vifs. Or, c'est précisément à l'égard de ces aliénations que la transcription est actuellement exigée par la loi du 23 mars 1855, pour rendre opposable aux tiers le transfert de propriété. Quoiqu'il en soit de cette identité ou de cette corrélation, il est toujours certain que l'adjudication prononcée au profit de l'héritier bénéficiaire n'est point un des actes visés par l'article 2181 du Code civil, pour lesquels la transcription est exigée en vue de la purge.

On pourrait également tirer en notre faveur un argument de l'article 1[er], n° 4, de la loi du 23 mars 1855, qui ne distingue point, étant donnée la généralité de ses termes, entre l'héritier pur et simple et l'héritier bénéficiaire pour les dispenser de la transcription. Nous

ne le ferons point cependant, car on pourrait nous objecter, avec juste raison, que ce texte envisage seulement la transcription au point de vue de son utilité pour le transfert de la propriété et non point quant à son rôle comme préliminaire de la formalité de la purge.

En résumé, il résulte bien nettement des explications précédentes que, soit au point de vue du transfert de la propriété, soit au point de vue de la purge, la formalité de la transcription n'est point nécessaire à l'héritier bénéficiaire adjudicataire sur licitation d'un immeuble de la succession, puisqu'elle n'est pour lui d'aucune utilité et que, d'autre part, aucun texte ne lui impose cette obligation. Telle est la seule solution admissible en Droit civil. Examinons maintenant si, sur ce point, la législation fiscale a apporté des modifications.

Recherchons tout d'abord, à ce sujet, quelles étaient les dispositions fiscales en vigueur sous l'empire du Code civil en matière de transcription. En premier lieu, relativement au transfert de propriété, l'article 25 de la loi du 21 ventôse an VII décidait que le droit de transcription « des actes emportant mutation de propriétés immobilières » serait de 1,50 p. 100. En second lieu, relativement à la purge, l'article 62 de la loi du 9 vendémiaire an VI décidait qu'un droit de 1,50 p. 100 serait perçu « sur le prix intégral des mutations que les nouveaux possesseurs voudront purger d'hypothèques ». Ce droit de 1,50 p. 100 n'était dû que lors de l'accomplissement de la formalité, dans l'un et l'autre cas. La transcription était facultative et, d'autre part, l'intérêt de la transcription était bien minime, puisque, sous le Code civil, la transcription avait

perdu de son utilité comme condition de la translation de la propriété à l'égard des tiers. Pour cette double raison, les parties ne transcrivaient point pour se soustraire à une perception onéreuse. A l'instigation du fisc, on édicta les dispositions connues des articles 834 et 835 du Code de Procédure civile. Malgré l'utilité nouvelle de la transcription, le nombre des actes que les parties transcrivirent fut excessivement restreint. Le Trésor considéra cette situation comme fort préjudiciable à ses droits et, pour la faire cesser, demanda une réforme radicale, qui fut adoptée lors du vote de la loi budgétaire du 28 avril 1816. Cette réforme, dont l'origine fiscale n'est mise en doute par personne, a consisté uniquement à séparer la perception du droit proportionnel de transcription de l'accomplissement matériel de la formalité. En d'autres termes, la loi du 28 avril 1816 a rattaché la perception du droit de transcription à celle du droit de mutation. Le droit proportionnel de transcription devenait exigible au moment même de l'enregistrement, indépendamment de l'accomplissement de la formalité que les parties étaient libres de faire ou de ne point faire effectuer. Mais le but de la loi du 28 avril 1816 n'a point été de modifier la catégorie des actes qui sont soumis en Droit civil à la formalité de la transcription. A cet égard, la pensée du législateur se dégage très nettement. Le sens de l'expression « actes de nature à être transcrits », contenue dans l'article 54 de la loi précitée se détermine d'une manière précise si on rapproche cet article de l'article 54 du projet de cette loi. Cet article décidait que « les actes et transmissions d'immeubles et droits immobiliers, *susceptibles de transcription*, ne seront assu-

jettis à cette formalité que pour un droit fixe de 1 fr., outre le droit du conservateur ».

D'autre part, si l'on compare cet article à l'article 48 du projet, qui se terminait ainsi : « dans tous les cas où les objets ainsi transmis *seront de nature à être transcrits* le droit de mutation sera augmenté de 1,50 p. 100, et la transcription ne donnera plus lieu à aucun droit proportionnel » il en ressort nettement que les actes de nature à être transcrits sont tous ceux qui sont susceptibles de transcription à quelque titre que ce soit, soit pour la purge, soit pour le transfert de la propriété. Si la pensée du législateur a pu paraître, pour certains, obscure, cela tient à ce que l'on considère comme une superfétation les dispositions contenues dans les articles 52 et 54 de la loi du 28 avril 1816. Il est certain qu'aujourd'hui l'article 54 de la loi précitée se suffit à lui-même, puisque, par la généralité de ses termes, il comprend l'hypothèse prévue par l'article 52. Mais sous l'empire de la loi de 1816, alors que le régime de la transcription était réglé par les dispositions des Codes civil et de procédure civile, l'utilité de l'article 52 était pleinement justifiée par la nécessité d'éviter des difficultés d'interprétation. En effet, si l'article 54 comprenait dans ses dispositions tous les actes susceptibles de transcription aux fins de purge, il n'en était pas de même quant à ceux dont la transcription était nécessaire pour le transfert de la propriété. Relativement à ces derniers, l'article 54 ne s'appliquait qu'aux donations entre vifs : pour les autres actes translatifs de propriété, spécialement les ventes, on se rappelle que, depuis le Code civil, la transcription avait cessé d'être une condition de la translation de propriété à

l'égard des tiers. A cet égard, l'article 52 n'était donc point inutile, et son omission pouvait servir de prétexte pour faire décider que la transcription de ces actes n'était pas nécessaire relativement à la formalité de la purge.

Les actes visés par la loi du 28 avril 1816 sont donc, en Droit fiscal, tous ceux que le Droit civil considère comme susceptibles de transcription. Or nous avons établi que l'adjudication, sur licitation, d'un immeuble de la succession au profit d'un héritier bénéficiaire n'est point, en Droit civil, de nature à être transcrite. Il en résulte nettement que le droit proportionnel de transcription n'est point, en l'espèce, exigible, et que sa perception ne pourra être effectuée que si l'héritier bénéficiaire présente bénévolement l'adjudication à la formalité de la transcription.

Nous considérons, en définitive, la perception actuelle du droit proportionnel de transcription par la Régie de l'enregistrement, dans cette hypothèse, comme arbitraire et abusive, bien qu'elle soit autorisée par une jurisprudence fixée par l'arrêt des Chambres réunies du 12 janvier 1876. Cette solution est d'autant plus regrettable qu'elle frappe surtout une catégorie de personnes particulièrement intéressantes : nous voulons parler des mineurs et interdits, qui sont, de plein droit, héritiers bénéficiaires, aux termes de l'article 776 du Code civil. Cette obligation d'accepter sous bénéfice d'inventaire est déjà assez onéreuse par elle-même, bien qu'établie dans une pensée de protection, et il est vraiment pénible de constater qu'elle a été singulièrement aggravée d'une manière arbitraire dans un but purement fiscal.

D'autre part, nous pourrions enregistrer ici l'aveu tacite fait par la Régie de l'enregistrement de l'arbitraire de son système. En effet, s'il est exact qu'il y a lieu à la perception du droit proportionnel de transcription toutes les fois que la purge est possible, indépendamment de la nécessité de la transcription, et c'est en cela que se résume le système de la Régie, il faudrait conclure que le légataire particulier serait frappé par les dispositions de l'article 54 de la loi du 28 avril 1816. Le légataire particulier a la faculté de purger. Il s'ensuit que le testament serait un acte de nature à être transcrit, alors que ni le Code civil, ni la loi du 23 mars 1855 n'exigent point, quant à cet acte, la formalité de la transcription. Il est vrai que la Régie ne va point jusque là, et c'est précisément la condamnation avouée de sa théorie. Nous signalerons encore une autre hypothèse où la Régie a certainement eu conscience du peu de solidité de sa thèse, et où, pour en éviter le ridicule, elle est arrivée à admettre des inconséquences plus marquées, peut-être. Il s'agit du légataire particulier adjudicataire d'une part indivise sur licitation. Le légataire particulier ayant la faculté de purger, la Régie en a conclu que le droit de transcription était exigible sur la licitation prononcée à son profit (1). Or, quel est le titre d'acquisition que le légataire particulier peut purger ? Evidemment, son titre d'acquisition ne peut être que le testament. Mais pour purger son titre d'acquisition des hypothèques pouvant le grever du chef du testateur, il va falloir transcrire le tes-

(1) Cass. 6 février 1889 (S. 89. 1. 385 — D. 89. 1. 299) — Cass. 28 décembre 1897 (S. 98. 1. 145 — D. 98. I. 225).

tament. C'est donc le testament qui est de nature à être transcrit, et la perception du droit proportionnel de transcription doit se faire sur l'acte testamentaire. Ici, la Régie s'est aperçue que ni le Code civil, ni la loi du 23 mars 1855 n'avaient compris le testament parmi les actes assujettis à la transcription. Afin d'éviter cette difficulté, elle a alors décidé de percevoir le droit de transcription sur l'acte de licitation. En d'autres termes, on perçoit le droit proportionnel de transcription, à raison de l'utilité de la transcription à fin de purge, sur un acte qui n'est point celui dont la transcription doit être effectuée pour procéder à la purge! Le titre d'acquisition du légataire particulier n'est point, en effet, la licitation, mais le testament.

En résumé, nous croyons avoir démontré le peu de fondement de la prétention de la Régie lorsqu'elle perçoit le droit proportionnel de la transcription de 1,50 p. 100 sur l'adjudication prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire, du moment que nous avons établi que la transcription de cet acte n'était rendue obligatoire par aucune loi et que cette formalité ne présentait aucune utilité réelle.

Section III

DES EXCEPTIONS AU PRINCIPE DÉCLARATIF DE LA LICITATION

Il convient d'examiner quelques hypothèses particulières qui, dans la pensée de certains auteurs, consti-

tueraient une dérogation formelle au principe de l'effet déclaratif de la licitation déjà envisagé. Le caractère déclaratif de la licitation, qui, nous l'avons vu, est fort restreint en droit fiscal, disparaîtrait complètement dans ces hypothèses, et, en conséquence, le droit proportionnel de mutation, jusqu'ici exigible sur les parts et portions acquises seulement, frapperait la valeur intégrale du bien licité. En d'autres termes, il existerait des cas où la licitation serait considérée en droit fiscal comme une opération entièrement translative.

Le premier de ces cas exceptionnels concernerait la licitation de meubles faite aux enchères publiques. D'après M. Naquet, il résulterait de l'article 6 de la loi du 22 pluviôse an VII que « si la licitation au lieu d'être faite à l'amiable, est faite aux enchères publiques, le droit de 2 p. 100 est exigible, non seulement sur les parts acquises, mais sur le prix total de l'adjudication » (1). Nous reconnaissons volontiers l'exactitude de cette proposition : il y a bien eu là une exception au principe déclaratif de la licitation. Mais il n'en n'est plus de même aujourd hui à la suite d'un revirement d'interprétation de la loi du 22 pluviôse an VII. Il importe donc de rechercher les motifs de l'admission et de l'abandon de cette exception.

Il résulte des termes mêmes de l'article 6 de la loi précitée que « le droit d'enregistrement sera perçu sur le montant des sommes que contiendra *cumulativement* le procès-verbal des séances » en matière de ventes de meubles aux enchères publiques. On en tira cette conclusion que l'impôt frappait tous les biens

(1) *Naquet*, Traité, T, I, n° 360.

adjugés, à raison de leur adjudication, indépendamment de la qualité des adjudicataires, dont la personnalité n'était même pas envisagée par la loi. En conséquence, l'impôt était exigible à l'égard des adjudications prononcées au profit du vendeur lui-même qui devait, comme tout adjudicataire, acquitter le droit de 2 p. 100. Cette solution n'avait point été discutée jusqu'à ces derniers temps et avait été autorisée par la jurisprudence de la Cour de cassation (1). Mais elle était de nature à porter atteinte, à raison de son caractère onéreux, à une catégorie de personnes qui font une spéculation de la vente aux enchères publiques. Quiconque a assisté à des ventes de cette nature n'a pas été sans s'apercevoir que les vendeurs d'objets mobiliers, dans le but d'exciter le feu des enchères, enchérissaient eux-mêmes et faisaient ainsi monter le prix des adjudications. Mais, à ce jeu là, ils restaient parfois adjudicataires ! Le fait de rester propriétaires les touchait peu, mais la perception du droit proportionnel de 2 p. 100 ne les laissait point indifférents !

Il fallut chercher un biais pour éviter cette perception onéreuse. On songea à utiliser pour cela l'effet déclaratif de la licitation. Or, si en matière de licitation mobilière aux enchères publiques, on avait primitivement décidé que la loi du 22 pluviôse an VII recevrait son entière application lorsqu'il s'agissait de biens vendus au détail, on admit cependant une exception en matière de fonds de commerce et d'objets mobiliers difficilement partageables. Dans cette dernière hypothèse, il fut admis que la loi du 22 frimaire an VII recevrait son ap-

(1) Cass. 9 mai 1832 (S. 32. 1.337.)

plication et, en conséquence, on opérait, quant à la perception du droit de mutation, la déduction de la part du colicitant dans le bien adjugé (1). Les vendeurs d'objets mobiliers s'associèrent et bénéficièrent de cette distinction de faveur. Cependant cette distinction entre les deux hypothèses ne pouvait s'expliquer juridiquement. L'exigibilité du droit proportionnel suppose, en effet, une mutation de propriété. Or, l'adjudication d'objets mobiliers au profit du vendeur lui-même ne renferme point en elle-même de déplacement de la propriété. La perception du droit proportionnel de mutation était donc contestable. Elle fut d'ailleurs contestée, et, dans une espèce tranchée par le tribunal de la Seine, le 10 juin 1887, il fut admis que le droit de 2 p. 100 n'était pas applicable au vendeur adjudicataire d'objets mobiliers (2). La régie de l'enregistrement adopta cette solution (3), et, depuis lors, la question est considérée comme tranchée. Il s'ensuit que la licitation de meubles, faite aux enchères publiques, ne constitue plus aujourd'hui une dérogation au principe déclaratif de la licitation.

La seconde hypothèse dérogatoire aux principes déjà connus en matière de licitation concerne la transmission des offices par décès. On sait que lors du décès du titulaire d'un office, la valeur vénale de cet office fait partie du patrimoine du défunt et constitue un bien de la succession. Or, s'il existe plusieurs héritiers, une cession ou une licitation peut intervenir au profit de l'un

(1) Décision ministérielle du 10 décembre 1819. — Instr. 1618, § 11.
(2) Trib. Seine, 10 juin 1887 (D. 1889. 3. 55).
(3) Sol. 28 novembre 1887. — J. E. 23405.

d'eux. Dans cette hypothèse, l'article 9 de la loi du 25 juin 1841 règle la perception du droit proportionnel dû par l'héritier acquéreur. D'après les termes mêmes de cet article, la perception aura lieu conformément aux dispositions de l'article 7 de la même loi, qui vise les transmissions à titre onéreux. Or, pour les transmissions d'office de cette nature, le droit proportionnel de transmission, dont le taux est fixé à 2 p. 100, est dû sur l'intégralité « du prix exprimé dans l'acte de cession et du capital des charges qui pourront ajouter au prix ». Mais, s'il en est ainsi, il paraît bien évident qu'il y a là une dérogation formelle au principe déclaratif de la licitation. En effet, si l'on appliquait, en cette matière, les principes fiscaux envisagés plus haut, on devrait décider que l'héritier colicitant acquéreur ne devrait acquitter le droit proportionnel de 2 p. 100 que sur les parts et portions acquises. En d'autres termes, on devrait encore, ici, déduire, dans l'acquisition faite par le cohéritier, sa part primitive dans la valeur licitée. Or, les dispositions de l'article 7 de la loi précitée s'y opposent et, en définitive, l'opération tout entière semble être considérée comme intégralement translative.

A ce point de vue, il n'est point douteux que les dispositions précitées de la loi du 25 juin 1841 apportent une dérogation certaine aux principes généraux admis en matière de licitation. Mais, si l'on examine le fond des choses, il n'y a point, dans cette hypothèse, une atteinte portée au principe de l'effet déclaratif du partage et, en définitive, cette prétendue dérogation est, au contraire, favorable aux parties. En effet, si l'on appliquait les principes normaux de la licitation, l'héritier colicitant devrait acquitter le droit proportionnel

de transmission sur les parts et portions acquises. Qu'en résulterait-il ? Evidemment il s'ensuivrait que l'on aurait envisagé, depuis le décès du titulaire, une double transmission : en premier lieu, celle du défunt aux cohéritiers ; en second lieu, celle intervenant entre les cohéritiers et l'acquéreur. En conséquence, le droit de mutation par décès devrait être également perçu sur la valeur intégrale de l'office. En dernière analyse, la valeur de l'office aurait supporté d'abord intégralement le droit de mutation par décès, et ensuite partiellement, dans la limite des parts acquises, le droit de transmission à titre onéreux. Or, ce n'est point ainsi que la loi du 25 juin 1841 envisage les choses. On ne déduira point de la valeur entière de l'office la part de l'héritier colicitant acquéreur. Le droit de 2 p. 100 sera exigible sur sa propre part et sur les parts et portions réputées acquises de ses cohéritiers ; mais, d'un autre côté, ce droit de mutation sera imputé sur le droit de succession. En somme, la loi du 25 juin 1841 considère la transmission d'un office comme une mutation indépendante et unique au profit de l'héritier acquéreur, quel que soit le nombre des héritiers (1). Il s'ensuit que cette

(1) Cette dérogation remarquable au principe général d'après lequel le droit de mutation n'est dû que sur les parts acquises tient à la nature même de l'objet transmis. En cas de transmission d'office, le droit est dû sur une évaluation, qui est en réalité le prix agréé par la Chancellerie ; aux termes de l'article 8, le minimum du droit à percevoir est de 1/10 du cautionnement et le minimum du tarif est de 2 p. 100. Ainsi, lorsque la mutation a lieu dans un partage anticipé ou une donation par contrat de mariage, en ligne directe, ce n'est pas le droit de 1 p. 100 ou 1,25 p. 100 applicable aux donations de cette espèce qui sera perçu, mais bien le droit de 2 p. 100 spécial comme minimum aux transmissions d'office. Si l'office est transmis par suite du décès du titulaire à un fils unique, le droit de mutation sera perçu à 2 p. 100. La déclaration sera faite au

dérogation aux règles fiscales de la licitation ne constitue point, en réalité, une atteinte au principe déclaratif du partage.

Enfin, il convient de signaler en dernier lieu une hypothèse qui pourrait être considérée à tort, comme constituant une exception au principe déclaratif de la licitation. Il s'agit de l'adjudication sur licitation prononcée par les voies judiciaires. Les licitations de cette nature sont frappées par la loi du 26 janvier 1892 d'une taxe spéciale que l'on est convenu d'appeler taxe des frais de justice. Cette taxe est établie par l'article 15, § 3 et 4 de la loi précitée. Elle consiste dans la perception d'un droit proportionnel dont le taux est fixé par l'article 16, § 1, n° 3, à 0.25 p. 100. Or, d'après les termes mêmes de l'article 15 § 3, ce droit doit être perçu en matière d'adjudications judiciaires « sur le *prix* augmenté de toutes les charges dans lesquelles ne seront pas compris les droits dûs sur le jugement d'adjudication », Il en résulte que la taxe porte sur l'intégralité du prix, sans déduction de la part virile du colicitant. C'est ainsi, d'ailleurs, que la taxe est liquidée

bureau de la résidence et la quittance du receveur sera transmise, si l'héritier a l'intention de succéder à son auteur, à l'appui de sa demande de nomination. Si l'office, au décès du titulaire, passe à plusieurs héritiers, et que l'un d'eux se rende acquéreur de cet office, alors il paiera le droit de 2 p. 100 sur la valeur entière de l'office ; mais le droit perçu sera imputé sur le droit que les héritiers ont à payer sur la déclaration de succession, de telle sorte que, si le droit de vente est supérieur au droit de succession, ce qui se présentera dans le cas d'une transmission par décès en ligne directe, il ne sera rien payé en ce qui concerne cette valeur. Si, au contraire, le droit perçu sur la vente est inférieur au droit de succession, l'excédent sera payé par les héritiers. Il va sans dire que, dans le cas où l'office serait vendu à un tiers, il n'y aurait pas lieu à imputation, car alors il y aurait deux mutations, une du défunt à ses héritiers, l'autre de ceux-ci au cessionnaire.

par la Régie de l'Enregistrement conformément à la jurisprudence établie (1). On pourrait en conclure qu'il y a là une exception au principe d'après lequel, en matière de licitation, le droit proportionnel de mutation se perçoit seulement sur les parts et portions acquises et que, relativement à cette taxe tout au moins, la licitation serait considérée comme une opération translative. Ce serait assez mal raisonner, car cette taxe est absolument indépendante du droit proportionnel de mutation et ne saurait être considérée comme constituant un droit de mutation. Il est vrai de dire que certains auteurs ont critiqué le mode de perception actuel de la taxe. M. Besson, notamment, dans la première édition de son ouvrage sur les frais de justice (2), tout en déclarant que l'interprétation de la Régie, d'après laquelle la taxe était exigible sur la totalité du prix et non pas seulement sur les parts acquises, devait former la règle absolue à suivre par les préposés a pris soin de mettre en évidence l'objection que des contradicteurs pourraient opposer à cette thèse en argumentant de la manière suivante : La loi du 26 janvier 1892 se réfère par son article 22 à la législation générale pour toutes les dispositions qui ne sont pas contraires à ses dispositions spéciales. Or, d'après les principes de la loi organique de l'an VII, on doit entendre par l'expression « prix » d'une vente sur licitation non pas le prix

(1) Trib. Gannat, 20 octobre 1898, et Trib. Mayenne, 6 janvier 1899 (R. E. n° 1971). — Trib. Nantes, 28 février 1901, (R. E. n° 2684.) — Contra. Trib. Lons-le-Saulnier, 20 décembre 1878 (D. 99. 5. 312).

(2) *Besson*. Frais de justice, n° 235, p. 299. Il convient d'observer que dans une 2e édition, cet auteur se borne à indiquer la solution de la Régie.

intégral exprimé par les enchères mais seulement la fraction de ce prix qui revient aux colicitants non adjudicataires. C'est ce qui résulte de la jurisprudence de la Cour de cassation (arrêt du 29 juin 1840, Instruction 1630, § 3) portant qu'il n'y a de véritable vente, et par suite de prix que jusqu'à concurrence de ce qui excède la part de l'adjudicataire. Or, puisque la loi nouvelle n'abroge pas expressément ou tacitement cette interprétation des principes généraux, ceux-ci doivent recevoir la même application en ce qui concerne la taxe de 0,25 p. 100 comme en ce qui a trait au droit de mutation. Cette objection nous paraît sans portée.

La Cour de Cassation, appelée à déclarer sur quelle base reposait le droit de mutation sur une adjudication tranchée au profit d'un colicitant, a fait dans son arrêt du 29 juin 1840, l'application pure et simple de la loi organique. En effet, l'article 69 § 5 et § 7, n° 4 de la loi du 22 frimaire an VII frappe du droit proportionel les *parts et portions acquises* par licitation de biens meubles et d'immeubles et nullement le prix de l'adjudication tandis qu'au contraire l'article 15 n° 3 et 4 de la loi du 26 janvier 1892 soumet à la taxe de 0,25 p. 100 le prix même de l'adjudication augmenté de toutes les charges. (1) Théoriquement les deux espèces d'impôt

(1) En rédigeant l'article 15, n° 3 et 4 de la loi du 26 janvier 1892, le législateur a voulu cependant empêcher la Régie de donner une extension abusive au paiement de la taxe en faisant figurer parmi les charges susceptibles d'être ajoutées au prix les droits dûs sur le jugement d'adjudication. Sous l'empire de la loi de frimaire la non distraction de certaines charges, telles que l'impôt foncier, grevant la propriété avait pour résultat de faire payer l'impôt sur l'impôt lui-même. Ce précédent aurait pu amener l'idée de liquider la taxe de 0, 25 p. 100 sur tous les frais de jugement considérés comme charge. C'est pour fermer la porte à toute

ont donc une base totalement différente ; le droit de mutation étant exigible en matière de partage ou de licitation sur l'excédent d'attribution, ou sur les parts et portions acquises. La loi de 1892, au contraire, a pris soin d'exprimer expressément que la taxe serait dûe sur le prix lui-même augmenté des charges. En vérité, il ne pouvait en être autrement, puisque le droit de 0.25 p. 100 est, comme le porte l'article 15, une taxe dite de remplacement des droits supprimés ou réduits. Il est évident que la dispense de formalité du timbre et de l'enregistrement ou la réduction du droit pour la procédure préalable au jugement d'adjudication, s'applique aux jugements rendus en matière de licitation, comme aux autres; et on ne comprendrait pas que la procédure compliquée préalable aux partages judiciaires, qui profite donc plus qu'aucune autre du bénéfice résultant de la suppression ou de la réduction des droits, n'apportât pas, comme les autres affaires, un équivalent proportionnel à l'importance de la cause. Or cette importance est déterminée par le prix d'adjudication.

M. Besson ajoute que d'après la disposition formelle de l'article 15 n° 3 et 4, la taxe a la même base de perception que le droit de mutation. Comme nous venons de le démontrer, cette affirmation est en opposition formelle avec l'article de la loi de frimaire qui a trait aux licitations. Elle est également contraire au texte de la loi du 26 janvier 1892 qui vise expressément le prix lui-même, et exprime, dans l'article 16 § 1, n° 3, que le droit de 0.25 p. 100 sera perçu *indépendamment* du

prétention de cette nature qu'il a été spécifié qu'on ne devrait pas comprendre parmi les charges venant en augmentation du prix « les droits dûs sur le procès verbal ou le jugement d'adjudication. »

droit de mutation auquel le jugement se trouve assujetti. Cette expression « indépendamment du droit de mutation » implique non seulement l'idée de cumul, de superposition, mais encore l'absence de relation quant à l'assiette du droit.

D'ailleurs, si la thèse mise en lumière par M. Besson était fondée, la logique devrait l'amener à déclarer que le jugement d'adjudication serait dispensé de la taxe de 0,25 p. 100 dans le cas où la licitation serait tranchée au profit d'un héritier bénéficiaire unique. Dans cette hypothèse, en effet, le droit de mutation manque de base : la perception de la taxe n'aurait donc pas plus de fondement que le droit de vente. Cet auteur reculerait, pensons-nous, devant une conclusion aussi peu admissible.

Il convient donc de repousser entièrement la doctrine adverse, qui ne repose sur aucun fondement sérieux, et d'approuver le mode de perception actuellement suivi par la régie de l'enregistrement. La taxe des frais de justice sera exigible sur la totalité du prix sans déduire la part virile du colicitant. Mais, comme nous l'avons indiqué plus haut, il n'y a point là une exception au principe déclaratif de la licitation, puisque la taxe de 0,25 p. 100 ne constitue point un droit de mutation, mais une taxe de procédure dont la perception est absolument indépendante de celle du droit proportionnel de mutation.

CHAPITRE II

DE LA VENTE AMIABLE

Parmi les actes assimilés en Droit civil au partage figure la vente amiable d'un bien indivis opéré par les indivisaires au profit de l'un d'entre eux. On conçoit aisément que les cohéritiers dispensés de recourir aux formes judiciaires de la licitation, c'est-à-dire à la licitation aux enchères publiques, puissent, dans le but d'éviter une formalité onéreuse, s'entendre pour vendre directement et amiablement à l'un d'eux un bien compris dans l'indivision et reconnu impartageable (1). Dans cette hypothèse, l'héritier acquéreur achète à ses cohéritiers leurs parts indivises et, en définitive, cette opération s'analyse dans une opération juridique qui ne constitue qu'une licitation amiable. C'est pour cette raison que l'étude de cet acte ne retiendra pas longtemps notre attention.

La doctrine et la jurisprudence sont d'accord pour reconnaître, en Droit civil, le caractère déclaratif de cette vente amiable (2), bien que l'article 883 du Code

(1) Ce mode de procéder est autorisé lorsque tous les copropriétaires ou cohéritiers sont majeurs ou maîtres de leurs droits par l'article 819 du Code civil, en vertu duquel ils peuvent procéder au partage par tel acte qu'ils jugeront convenable.

(2) Metz, 20 décembre 1865 (S. 66. 2. 281. — D. 66. 2. 10.) — Grenoble, 20 janvier 1893 (S. 93. 2. 265. — D. 93. 2. 127.) — *Demolombe*, T. XVII, n. 278. — *Baudry-Lacantinerie et Wahl*. Successions. T. III, n° 4332. — *Demante*. III, n° 225, *bis*, n° 3. — *Huc*. T. V. n° 442, etc.

civil n'ait évidemment envisagé que l'hypothèse de la licitation judiciaire, c'est-à-dire la licitation avec mise aux enchères publiques. C'était, d'alleurs, la solution adoptée dans notre ancien Droit, et elle n'a pas été depuis sérieusement contestée (1). On ne peut admettre notamment l'opinion de Toullier qui refuserait le caractère déclaratif à la licitation lorsque le bien licité serait aisément partageable, sous le prétexte que dans cette hypothèse la licitation ne serait point nécessaire et, par suite, à la vente amiable qui a nécessairement le caractère volontaire. Cette distinction entre les licitations nécessaires et les licitations volontaires nous paraît arbitraire, d'autant plus que l'article 1686 du Code civil prévoit spécialement les deux hypothèses, à savoir que la licitation peut se faire « de gré à gré », ou bien relativement à des biens aisément partageables lorsqu'un héritier ne veut pas les prendre dans son lot. L'absence de mise aux enchères n'est pas une raison suffisante pour refuser à la vente amiable le caractère déclaratif du partage. En somme, la vente amiable d'un bien indivis fait cesser l'indivision et, comme tous les actes qui ont ce caractère, elle constitue une opération de partage au même titre que la licitation et doit bénéficier en conséquence du principe déclaratif de l'article 883.

Le Droit fiscal a adopté en cette matière le principe admis en Droit civil. Mais, comme nous avons eu déjà l'occasion de le démontrer à propos de l'étude de la licitation, l'effet déclaratif de la vente amiable recevra une

(1) *Belost-Jolimont*, sur Chabot, art. 883, obs. 3. — *Grenier*. Hyp. T. I, n° 158. — *Toullier*. T. V, n° 541. — *Vazeille*, art. 883, n° 2..

application plus restreinte. L'effet déclaratif ne s'appliquera que dans la limite de la part héréditaire du cohéritier acquéreur dans le bien indivis vendu amiablement. Pour les parts et portions indivises de ses cohéritiers, l'héritier fait, en Droit fiscal, une véritable acquisition. En conséquence, le droit proportionnel de mutation sera exigible sur tout ce qui excède la part de l'héritier acquéreur (1). En d'autres termes, relativement au droit proportionnel de mutation, les règles fiscales que nous avons envisagées en matière de licitation recevront, dans notre hypothèse, leur pleine et entière application.

En ce qui concerne la perception du droit proportionnel de transcription, les difficultés que nous avons étudiées en matière de licitation ne se présenteront point au cas de vente amiable. D'une part, comme tout acte bénéficiant de l'effet déclaratif en Droit civil, la vente amiable est affranchie de la formalité de la transcription et, par suite le droit proportionnel de 1.50 p. 100 ne sera point exigible. D'autre part, si l'on suppose que l'héritier acquéreur de l'immeuble indivis vendu amiablement se trouve être héritier bénéficiaire, la question de savoir si le droit proportionnel de transcription est exigible ne se posera pas, car, conformément aux dispositions finales de l'article 988 du Code de procédure civile, cet héritier perdra sa qualité de bénéficiaire pour devenir héritier pur et simple, à raison même de son intervention dans une licitation amiable.

Si la licitation amiable intervient au profit d'un héritier bénéficiaire mineur, la question de savoir si le

(1) Cass. 22 avril 1845 (S. 45, 1. 335 — D. 45. 1. 257).

droit de transcription sera exigible dépendra du parti que l'on prendra dans la controverse envisagée à propos de l'héritier bénéficiaire adjudicataire sur licitation. Selon nous, le droit proportionnel de transcription n'est point exigible. Il y a, d'ailleurs, d'autant plus de raison de nous décider ainsi dans notre hypothèse, que la vente amiable ne peut servir de base à la purge. En effet, la licitation faite amiablement au profit de l'héritier bénéficiaire mineur n'est point opposable aux créanciers puisque, par hypothèse, elle n'est point faite suivant les formes légales. Dans ce cas, les créanciers ont le droit, soit de demander l'annulation de la vente, soit de former une surenchère. Pour ce motif encore, le droit de transcription ne devrait point être exigible. Malgré cela, la Régie de l'enregistrement perçoit, dans cette hypothèse, le droit proportionnel de transcription. A ses yeux, l'héritier mineur conserve toujours son titre de bénéficiaire. Or, s'il est héritier bénéficiaire, il a, comme tel, la faculté de purger et conformément à la doctrine de la Régie et les décisions de la jurisprudence, que nous avons énergiquement combattues, il s'ensuit que la perception du droit de 1.50 p. 100 est obligatoire dans notre hypothèse.

Il paraît superflu d'exprimer que si la licitation amiable intervenait au profit d'un acquéreur étranger, cette opération juridique constituerait une véritable vente totalement étrangère à l'effet déclaratif. Elle ne saurait donner naissance au privilège de copartageant ; elle est au contraire protégée par le privilège du vendeur. Véritable contrat de vente, elle en produit tous les effets en Droit civil comme en Droit fiscal.

CHAPITRE III

DE LA CESSION DE DROITS SUCCESSIFS

Lorsqu'un héritier est appelé à recueillir une succession il peut, tant que dure l'indivision, céder les droits indivis qu'il possède sur les biens héréditaires, soit à un tiers, soit au profit d'un ou de plusieurs de ses cohéritiers. Il est évident que dans la première hypothèse, c'est-à-dire lorsque la cession de droits successifs intervient au profit d'un étranger, le principe déclaratif ne saurait recevoir son application, puisqu'on ne peut pas admettre qu'un étranger puisse avoir succédé au défunt. De même que la licitation prononcée au profit d'un étranger, la cession de droits successifs constitue une vente c'est-à-dire une opération purement translative.

Lorsque, au contraire, la cession de droits successifs intervient au profit de cohéritiers, la question se pose de savoir si cet acte bénéficiera de l'effet déclaratif du partage.

A ce sujet, il est généralement admis que la cession de droit successifs fait partie des actes assimilés au partage, et bénéficiant de l'effet déclaratif (1). On fonde

(1) *Aubry et Rau*, t. VI § 625. *Baudry-Lacantinerie et Wahl*, Successions, t. III, n° 4337. *Demolombe*, t. XVII n°s 279 et 280. *Huc*, t. V, n° 444. *Laurent* t. X, n° 423 et 424. Cass. 10 novembre 1862 (S. 63. 1.127. D. 62. 1.470).

cette doctrine sur cette idée que tout acte qui fait cesser l'indivision entre les cohéritiers a le caractère déclaratif, puisque, d'après les termes exprès de l'article 888 du Code civil, il n'y a pas lieu de considérer la qualification de l'acte destructif de l'indivision. Cette doctrine a cependant été contestée par certains auteurs et la jurisprudence a rendu à ce sujet des décisions qui paraissent au premier abord contradictoires, mais cette contrariété apparente est le résultat d'une distinction relative à la cessation totale de l'indivision, condition qui avait été requise pour attribuer à un acte l'effet déclaratif du partage.

M. Planiol, notamment, a repoussé l'assimilation du partage et de la cession de droits successifs (1). Cet auteur prétend que le partage « implique une idée de lotissement » et qu'il est forcément inutile quand le nombre des copropriétaires se réduit à un. » D'autre part, on fait remarquer dans cette opinion que la cession a visiblement le caractère translatif. En effet, dit-on, le cessionnaire « demandera dans le partage deux parts au lieu d'une, la sienne et celle du cédant ; pour cette dernière il est visible qu'il est l'ayant cause de son cédant, n'ayant de droit par lui-même et en vertu de la loi que sur une part. » Cette thèse est évidemment exacte pour ceux qui soutiennent avec nous que l'effet déclaratif du partage ne se produit que dans la limite de la part héréditaire du copartageant dans l'indivision, mais elle est entièrement en contradiction avec les principes adoptés par M. Planiol, soit en matière de partage avec soultes, soit en matière de licitation. D'après cet auteur, lors-

(1) *Planiol*, t. III, n° 2383. Revue critique, 1883, p. 588.

que la masse indivise se compose d'un bien unique, la licitation intervenue au profit d'un cohéritier bénéficie de l'effet déclaratif. Dans ce cas, de même que pour la cession, le nombre des copropriétaires se trouve « réduit à un ». D'autre part, en matière de partage avec soultes, si l'on suppose la soulte égale aux droits de l'autre cohéritier dans la masse, l'héritier dont le lot est grevé de la soulte recevra bien dans le partage *deux parts au lieu d'une*, la sienne et celle de son copartageant, et cependant M. Planiol admet dans cette hypothèse l'effet déclaratif. Il n'y a pas de raison, si l'on admet l'opinion commune sur l'effet déclaratif du partage, pour refuser en principe cet effet à la cession de droits successifs. C'est ce qui a été admis d'ailleurs par la jurisprudence ; mais cette dernière établit certaines réserves. Elle n'assimile la cession de droits successifs au partage, que lorsque la cession fait cesser l'indivision d'une manière absolue. Nous retrouvons en cette matière l'application du principe, primitivement admis en matière de la licitation, principe d'après lequel cet acte ne bénéficierait de l'effet déclaratif que si la condition de la cessation totale de l'indivision se trouvait remplie. En conséquence, lorsque la cession était faite par un héritier à tous ses cohéritiers, l'effet déclaratif se produisait, parce que l'indivision cessait d'une manière absolue à l'égard de tous les intéressés (1). Au contraire, si l'indivision ne cessait pas à l'égard de tous, par exemple, si la cession intervenait au profit de plusieurs héritiers conjointement, elle

(1) Cass. 10 novembre 1862 (S. 63. 1.127 D. 62 1.470).

était considérée comme une opération translative (1). Quelques décisions ont été même jusqu'à prétendre que dans tous les cas, la cession a le caractère translatif, mais elles sont restées isolées (2).

Depuis le revirement de jurisprudence qui s'est produit en matière de licitation, au sujet de la condition de la cessation totale de l'indivision, nous estimons que l'existence de cette dernière condition, est indifférente sur le point de savoir si l'on doit on non reconnaître l'effet déclaratif à la cession de droits successifs. Nous proposons volontiers un autre criterium. Il suffit pour attribuer l'effet déclaratif à la cession de droits successifs, de rechercher si cette cession est faite avec le concours de tous les intéressés. Ce caractère devrait, au contraire, lui être refusé lorsque cette condition fera défaut. En effet, si la question de savoir si cette condition se trouve remplie en matière de licitation est absolumenf indifférente, puisque tous les indisaires dans cette hypothèse prêtent nécessairement leur concours à l'accomplissement de cet acte, il n'en est pas de même en matière de cession de droits successifs. On conçoit aisément que la cession puisse ne point intervenir entre tous les intéressés. Tel est le cas, par exemple, où la cession intervient entre deux cohéritiers seulement sur quatre. Dans cette hypothèse la cession intéresse seulement le cédant et le cessionnaire; l'opération est totalement étrangère aux autres cohéritiers. L'héritier cessionnaire qui prendra deux parts au

(1) Cass. 19 mai 1886 (S. 87. 1.113 D. 87 1.13). Cass. 17 novembre 1890 (D. 91. 1.25).

(2) Toulouse, 14 décembre 1850 (S. 51 2.102. D. 51. 2.85). Grenoble, 4 janvier 1853 (S. 53. 2.580. D. 55. 2.356).

lieu d'une, ne recueillera point la part supplémentaire à raison de son titre d'héritier, ou d'un accord intervenu entre tous, mais en vertu d'une convention particulière avec son cédant, à laquelle les autres cohéritiers n'ont point été parties. La nature de l'opération doit être envisagée uniquement dans les rapports existant entre le cédant et le cessionnaire. Or, entre ces derniers nous ne voyons que des rapports d'aliénateur à acquéreur, puisque l'héritier cessionnaire ne peut-être que l'ayant cause de son cédant. Il en résulte qu'à cet égard la cession des droits successifs est nécessairement une opération translative. Il est évident qu'il en serait de même au cas où la cession interviendrait entre plusieurs héritiers conjointement, cédants, et plusieurs héritiers conjoints, cessionnaires, s'il existait d'autres cohéritiers demeurés étrangers à cette cession. Peu importe donc le nombre des cédants ou des cessionnaires ; la cession conserve son effet translatif si elle n'a point été faite avec le concours de tous les intéressés.

En résumé, pour préciser les diverses hypothèses, la cession aura le caractère déclaratif lorsqu'un ou plusieurs héritiers cèderont leurs droits à tous les autres cohéritiers, ou, inversement, lorsque tous les cohéritiers cèderont leurs droits à un seul ou plusieurs d'entre eux. Au contraire, lorsque la cession interviendra entre un ou plusieurs héritiers, cédants, et un ou plusieurs héritiers cessionnaires, sans comprendre l'ensemble des héritiers, elle aura le caractère translatif.

Tels sont les principes concernant, en Droit civil, le caractère déclaratif de la cession de droits successifs. Si nous envisageons maintenant cet acte en matière fiscale, deux points retiendront notre attention : nous

examinerons la cession au point de vue de la perception du droit proportionnel de mutation, et, en second lieu, au point de vue de l'exigibilité du droit de transcription.

En ce qui concerne tout d'abord le droit de mutation, les distinctions qui ont été établies plus haut en Droit civil, ne recevront point, en droit fiscal leur application. Quel que soit le caractère reconnu, en droit civil, à la cession des droits successsifs, celle-ci sera passible du droit proportionnel de mutation. En effet, dans toutes les hypothèses, le cessionnaire recevra en plus de sa part héréditaire, celle qu'il acquiert de son cédant. Cette part supplémentaire constitue pour lui un excédent d'attribution. Or, nous savons qu'en toute matière, soit de partages avec soultes, soit de licitations, la loi fiscale frappe les excédents d'attribution, qui constituent à ses yeux de véritables acquisitions. Le droit proportionnel de mutation sera donc perçu sur la cession de droits successifs. Mais quel sera le droit exigible ? Pour répondre à cette question, il faut envisager plusieurs hypothèses. En premier lieu, si la succession ne comprend que des meubles, ou que des immeubles, la perception applicable sera facile à déterminer. Ce sera respectivement le droit de 2 p. 100 ou le droit de 4 p. 100, suivant qu'il s'agira de meubles ou d'immeubles.

En second lieu, si la succession comprend à la fois des meubles et des immeubles, ou, pour parler d'une manière plus générale, des biens de nature diverse soumis à des tarifs différents, des distinctions devront être faites selon que la cession de droits successifs est pré-

sentée à la formalité de l'enregistrement antérieurement ou simultanément au partage.

Si la présentation de la cession de droits successifs à la formalité de l'enregistrement est antérieure au partage, il y aura, on le conçoit, impossibilité de déterminer une imputation des droits exigibles. La perception applicable sera, dans ce cas, celle qui est propre à la cession. Or, en matière de cession de droits successifs faite au profit d'un étranger, lorsque cette cession comprend à la fois des meubles et des immeubles, elle tombe sous l'application de l'article 9 de la loi du 22 frimaire an VII, c'est-à-dire, en l'espèce, que le droit le plus élevé sera seul exigible sur la totalité des prix. En d'autres termes, on appliquera le droit proportionnel de mutation relatif aux mutations immobilières, c'est-à-dire le droit de 4 p. 100, et ce droit ne sera point ultérieurement restituable conformément aux dispositions déjà connues de l'article 60 de la loi précitée.

Lorsque, au contraire, la cession sera présentée simultanément à la formalité de l'enregistrement avec le partage, le mode d'imputation que nous avons envisagé en matière de partage avec soultes, ou de licitation, devra recevoir dans ce cas son application. Il y a, dans notre hypothèse, les mêmes raisons de se décider ainsi.

Enfin nous ne parlerons que pour mémoire de l'hypothèse ou la cession de droits successifs interviendrait postérieurement au partage. Dans ce cas, évidemment, la cession n'aurait plus le caractère d'une cession de droits successifs. Elle constituerait alors une cession ordinaire ou, en d'autres termes, une vente soumise au droit commun.

Si nous envisageons maintenant le point de savoir si

la cession de droits successifs sera passible du droit proportionnel de transcription, la solution de cette question dépendra de la manière dont on considère la cession en droit civil au point de vue du caractère déclaratif. Si on lui reconnaît ce caractère dans toutes les hypothèses, comme les auteurs s'accordent généralement à le faire, il est évident que la cession de droits successifs devra, en droit fiscal, être affranchie du droit proportionnel de 1,50 p. 100. En effet, la formalité de la transcription est alors inutile, soit au point de vue du transfert de la propriété, soit comme condition préalable de la purge.

Telle n'est point cependant la solution adoptée par la Régie de l'enregistrement, qui a suivi, en cette matière, le système établi par la jurisprudence. Le droit de transcription sera exigible dans tous les cas où la cession de droits successifs ne fait pas cesser complètement l'indivision (1). On conçoit, en effet, que dans ces hypothèses, la cession ne bénéficiant pas de l'effet déclaratif, la formalité de la transcription conserve toute son utilité. Dans le cas inverse, c'est-à-dire lorsque la cession fait cesser complètement l'indivision, le droit de transcription ne sera pas exigible, puisque la transcription sera une formalité inutile, la cession de droits successifs étant alors considérée comme un acte purement déclaratif (2).

(1) Cass. 31 janvier 1832 (S. 32. 1. 160). — 16 mai 1832 (S. 32. 1. 602). — 6 novembre 1832 (S. 32. 1. 66). — 19 janvier 1841 (S. 41. 1. 375). — 2 janvier 1844 (S. 44. 1. 19). — 6 mai 1844 (S. 44. 1. 596). — 2 avril 1851 (S. 51. 1. 337. D. 51. 1. 97). — 18 mai 1858 (S. 58. 1. 656. D. 58. 1. 400). — 13 août 1862 (S. 63. 1. 99. D. 62. 1. 352). — 3 janvier 1865 (S. 65. 1. 139. D. 65. 1. 32). — 23 avril 1844 (S. 84. 1. 209). — 3 décembre 1890 (S. 91. 1. 417. D. 91. 1. 219).

(2) Cass. 30 mai 1854 (S. 54. 1. 461). — 10 novembre 1862 (S. 63. 1. 127. D. 62. 1. 470).

Quant à nous, conformément à l'opinion que nous avons défendue plus haut, nous reconnaissons l'exigibilité du droit proportionnel de transcription dans les hypothèses où la cession de droits successifs intervient sans le concours de tous les intéressés. Lorsque tous les cohéritiers, au contraire, auront été parties à la cession, soit comme cédants, soit comme cessionnaires, le droit proportionnel de transcription ne sera point exigible. Du moment que la Régie a décidé, dans son instruction 3015, § V, de prendre pour règle de perception l'arrêt de la Cour de Cassation du 12 mars 1900, qui admet que la licitation d'un immeuble héréditaire adjugé à plusieurs est une opération du partage avec lequel elle se confond quand les deux actes sont présentés ensemble à la formalité et que la réunion de ces deux actes forme une convention unique qui, à raison de son caractère déclaratif, n'est pas de nature à être transcrite et se trouve, pour ce motif, dispensée du droit de transcription, il n'y a aucune raison pour ne pas appliquer les mêmes principes à la cession de droits successifs.

CHAPITRE IV

DU CARACTÈRE FACULTATIF DE L'EFFET DÉCLARATIF DES ACTES ASSIMILÉS AU PARTAGE

Une certaine partie de la doctrine a émis cette idée que, si l'effet déclaratif du partage avait un caractère obligatoire en matière de partage en nature, cet effet pouvait, au contraire, relativement aux actes assimilés au partage, être écarté par une volonté manifeste des parties (1). En d'autres termes, la volonté des parties serait souveraine en cette matière, et il dépendrait d'elle uniquement d'adopter ou de rejeter l'assimilation au partage, des actes que la loi considère comme lui étant équivalents. Il convient d'examiner brièvement cette opinion qui a été adoptée par certaines décisions de la jurisprudence (2).

Nous devons tout d'abord écarter l'hypothèse où les parties n'ont point eu l'intention manifeste de supprimer l'effet déclaratif et se sont bornées simplement à donner une qualification inexacte à l'acte qu'elles accomplissaient. Tel serait le cas où l'acte par lequel elles auraient fait cesser l'indivision aurait été qualifié

(1) *Planiol*, Traité, t. III, n° 2390.

(2) Cass. 12 août 1856 (D. 57, 1, 8). 29 juillet 1857 (S. 58, 1, 313). Trib. Orange, 30 décembre 1885 (S. 86, 2, 144). Cass. 6 avril 1886 (S. 87, 1, 149, D. 87, 1, 68). 20 janvier 1893 (S. 93, 2, 265, D. 93, 2, 127).

inexactement de « vente », alors qu'il n'était nullement dans l'intention des parties d'exclure l'application dans cette hypothèse de l'article 883 et de reconnaître spécialement à cet acte les effets d'une vente. On conçoit qu'une simple impropriété de termes est impuissante à modifier la nature juridique d'un acte déterminé, s'il résulte clairement de l'intention implicite des parties qu'elles ont voulu en réalité l'accomplissement de cet acte. La doctrine et la jurisprudence sont d'accord sur ce point (1).

La question que nous avons à envisager est tout autre. Il s'agit de savoir si les parties, comme on l'admet dans l'opinion précitée, ont la faculté de rejeter, soit par une manifestation expresse de volonté, soit même implicitement, s'il n'y a pas de doute à ce sujet à raison du but précis poursuivi, l'assimilation établie par la loi, quant à l'effet déclaratif, entre le partage et les actes considérés comme lui étant équivalents. La question, ainsi posée, revient à se demander si le caractère déclaratif des actes assimilés au partage est une disposition d'ordre public à laquelle les parties ne pourraient, soit expressément, soit tacitement, déroger.

Nous n'hésitons pas sur ce point à repousser l'opinion de M. Planiol et de ceux qui partagent sa manière de voir. En effet, le principe de la liberté des conventions n'autorise point les parties à déterminer arbitrairement la nature et les effets juridiques des actes consentis par elles. Elles ont sans doute la faculté de consentir tel ou tel acte juridique qu'il leur plaît, mais elles

(1) *Aubry* et *Rau*, t. VI, § 625, n. 10. *Demolombe*, Successions, t. V, n. 282. *Laurent*, t. X, n. 422 et 429. Cass. 29 mars 1854 (S. 56, 1, 49).

ne peuvent lui refuser, quand il est consommé, le caractère juridique propre qui lui est attribué par la loi. Chaque acte juridique contient des éléments constitutifs de son existence déterminés par la loi, et les parties ne peuvent modifier ce qui constitue l'essence même de l'acte sans porter atteinte à son existence elle-même. On ne concevrait point, par exemple, que la seule volonté des parties puisse transformer le contrat d'échange en celui de vente. Si les éléments constitutifs du contrat d'échange se trouvent réunis, l'acte conclu sera toujours un échange, alors même que les parties voudraient lui attribuer les effets de la vente, puisque, par hypothèse, les conditions d'existence de ce dernier contrat ne se trouvent point remplies. Or, la loi reconnaît aux actes assimilés au partage le caractère déclaratif de ce dernier; si donc un acte réunit les conditions exigées pour pouvoir être assimilé au partage, cet acte aura le caractère déclaratif malgré la volonté contraire des parties. Cela est, d'ailleurs, d'autant plus vrai que, si la loi détermine la nature et les effets juridiques d'un acte, elle le fait beaucoup moins dans l'intérêt des parties qui sont conscientes de l'acte accompli, que dans l'intérêt des tiers afin de les mettre à même de déterminer eux-mêmes la nature précise de l'acte conclu entre les parties. On conçoit aisément qu'il en est à plus forte raison de même lorsque la loi attribue à un acte déterminé un caractère particulier dans l'intérêt même des tiers. Cela est notamment le cas du partage. L'effet déclaratif attribué par la loi à cet acte n'est point établi dans l'intérêt exclusif des copartageants.

Il intéresse au plus haut degré leurs ayants cause,

notamment au point de vue du sort des aliénations ou des constitutions de droits réels consenties par les indivisaires pendant l'indivision. On conçoit dès lors que les parties n'aient point le droit de modifier le caractère juridique d'un acte auquel elles ne sont pas seules intéressées. Il en résulte qu'il faut refuser aux copartageants le droit de supprimer à leur gré l'effet déclaratif des actes assimilés au partage. Cet effet est obligatoire, relativement aux actes de cette nature, au même titre que pour le partage lui même. Il y a là une disposition d'ordre public à laquelle il n'est point permis de déroger par une volonté contraire.

Si nous faisons l'application de ces principes en matière fiscale, nous devons décider que la qualification donnée par les parties à l'acte soumis à la formalité de l'enregistrement ne devra point, à elle seule, déterminer la perception des droits fiscaux. Il faudra s'attacher à la nature juridique, à la substance de l'acte, et lorsque l'acte résiste à la qualification donnée par les parties, la Régie est fondée à lui restituer son caractère véritable. En conséquence, dès l'instant que nous avons admis que l'effet déclaratif des actes assimilés au partage avait un caractère obligatoire, la seule perception régulière sera celle applicable aux actes de cette nature, et une perception plus élevée devrait être repoussée, alors même qu'elle serait basée sur une qualification erronée.

APPENDICE

Tableau

des droits à payer suivant le système de la Régie par un copartageant dont la part héréditaire est de 100.000 francs.

Sur :	Tarif	MONTANT DES DROITS en principal	MONTANT DES DROITS en décimes	TOTAL
				fr.
1° Une plus-value immobil[e] de 2.000 fr.	4 %	80	20	100
2° Une plus value mobilière de 2.000 fr.	2 %	40	10	50
3° Une licitation d'immeuble, d'un prix de 100.000 fr., présentée à l'enregistrement antérieurement au partage :				
a) S'il y a deux héritiers.....	4 %	2.000	500	2.500
b) — trois —	id.	2.667 20	666 80	3.334
c) — quatre —	id.	3.000	750	5.750
d) — cinq —	id.	3.200	800	4.000
4° Une licitation de meubles, d'un prix de 100.000 fr., présentée à l'enregistrement antérieurement au partage :				
a) S'il y a deux héritiers.....	2 %	1.000	250	1.250
b) — trois —	id.	1.333 60	333 40	1.667
c) — quatre —	id.	1.500	375	1.875
d) — cinq —	id.	1.600	400	2.000
5° Une licitation d'un immeuble de de 100.000 fr., prononcée au profit d'un héritier bénéficiaire, droit de transcription	1,50 %	1.500	375	1.875

CONCLUSION

Nous avons démontré, par des documents historiques, que certains auteurs ont attribué à tort, au Droit fiscal, le mérite d'avoir introduit dans notre législation le principe déclaratif du partage. Ce principe fut admis en Droit civil dès le commencement du XVIe siècle avec beaucoup de difficultés, à raison, précisément, de la résistance opiniâtre du fisc ; mais les efforts de la doctrine finirent par triompher dans la lutte ardente que elle soutint contre la féodalité. A la fin du XVIe siècle, les partages étaient définitivement affranchis des droits seigneuriaux.

Lorsque les impôts féodaux firent place aux impôts royaux, le fisc réussit à restreindre les effets du principe déclaratif, et le besoin nouveau de se procurer de nouvelles ressources détermina le législateur fiscal du XVIIIe siècle à introduire, en matière de partage, l'antinomie que nous constatons entre la législation civile et fiscale.

Le principe déclaratif n'est pas une fiction, comme l'indique l'article 883 du Code civil, mais bien l'expression d'une réalité, dans la mesure où l'acte a déterminé comment est fixée la part de chaque communiste dans la masse. La notion juridique du partage implique

l'idée d'une division matérielle de la chose commune d'une manière adéquate aux droits de chaque communiste. S'il y a rupture d'équilibre entre le droit du copartageant et son attribution, il y a alors quelque chose de plus que le partage ; l'excédent entre dans son lot, en vertu d'une convention connexe au partage, et destinée à le faciliter : le caractère translatif de cette partie de l'opération n'est pas douteux.

Cependant, des motifs d'ordre pratique ont obligé les rédacteurs du Code civil à attribuer au partage un caractère unique, quels que soient le nombre et la forme des opérations qui le composent. La raison principale repose sur la nécessité absolue de résoudre les hypothèques et autres droits réels consentis par les communistes pendant la durée de l'indivision. Le législateur a donc été amené à déclarer que l'effet déclaratif serait attribué non seulement à la division matérielle du bien commun en portions proportionnelles aux droits des attributaires, mais que cet effet serait étendu fictivement au partage dans lequel un excédent de part est acquis par un des communistes.

Le principe une fois admis, on lui a donné une portée absolue, et on l'a étendu à tous les actes qui font cesser l'indivision et sont, pour ce motif, assimilés au partage.

Le droit fiscal n'a pas voulu reconnaître le même caractère à tous les partages ; pour ceux qui sont purs et simples, il veut bien admettre l'effet déclaratif, mais il le refuse à tous ceux qui renferment des excédents d'attribution ; et cela, dans la limite de ce qui excède la part du communiste dans l'indivision.

On peut se demander pourquoi la Régie qui doit,

pour appliquer l'impôt, envisager les actes d'après leur substance et le caractère qui leur est attribué en Droit civil, a été amenée à s'écarter de ce même Droit civil en ce qui concerne le partage avec soulte. La raison en est que le Droit fiscal frappe de l'impôt toute transmission de propriété, qu'elle soit apparente ou réelle. La fiction de l'article 883 ne pouvait donc pas être admise, comme se trouvant en contradiction formelle avec le principe essentiel en vertu duquel tout déplacement dans l'état de la propriété apparente engendre une mutation, alors même que l'acte qui consacre un changement dans les droits apparents des parties n'entraînerait pas, en Droit civil, une transmission réelle de propriété. Une personne décède ; ses biens passent sur la tête de ses héritiers qui paient le droit progressif de mutation à raison de la part recueillie par chacun d'eux. Chaque héritier devient le propriétaire apparent d'une portion bien déterminée de la succession. Il en résulte que tout acte qui fera passer sur sa tête une fraction de biens plus forte que celle dont il était le propriétaire ostensible au regard du fisc, sera considéré comme translatif au point de vue de l'impôt. La jurisprudence n'a pas hésité à consacrer cette théorie. Il y a cependant une limite à la protection des intérêts du Trésor et il est notamment fâcheux que le droit de soulte perçu sur le jugement d'adjudication soit acquis à l'Etat lorsque l'acte de partage n'a pu être produit dans le délai légal, délai toujours trop bref, surtout si parmi les copartageants figurent des incapables : l'innovation rigoureuse introduite dans notre législation par l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII semble particulièrement excessive lorsque, portant atteinte à des intérêts auxquels

la loi doit sa sauvegarde, elle entraîne des conséquences aussi contraires à l'équité.

Il est juste, toutefois, de constater que la jurisprudence et la Régie semblent, depuis quelques années, vouloir entrer dans une voie plus libérale. Une intervention du législateur n'en paraît pas moins nécessaire pour faire disparaître les antinomies regrettables que nous avons constatées et assurer une complète harmonie entre la loi civile et la loi fiscale.

VU : LE PRÉSIDENT DE LA THÈSE.
CH. CÉZAR-BRU.

VU : LE DOYEN,
G. BRY.

Vu et permis d'imprimer :

Aix, le 19 novembre 1904.

LE RECTEUR, *Président du Conseil de l'Université.*
BELIN.

TABLE DES MATIÈRES

INDEX BIBLIOGRAPHIQUE 1
INTRODUCTION 5

PREMIÈRE PARTIE

Considérations préliminaires.

CHAPITRE PREMIER

DE L'EFFET RATIONNEL DU PARTAGE 9

CHAPITRE II

HISTORIQUE DE L'EFFET DÉCLARATIF DU PARTAGE EN DROIT FISCAL 23

Section première.

PARTAGE EN NATURE 24

Section deuxième.

DES SOULTES 34

Section troisième.

DES LICITATIONS 40

DEUXIÈME PARTIE

De l'effet déclaratif du partage en nature.

CHAPITRE PREMIER

Du partage pur et simple..... 49

Section première.

Effet déclaratif du partage..... 49

§ I. — *Du partage définitif*..... 50

§ II. — *Du partage provisionnel*..... 56

Section deuxième.

Conséquences fiscales du caractère déclaratif du partage. 58

Section troisième.

Du partage instrumentum juris..... 60

CHAPITRE II

Du partage avec soultes..... 68

Section première.

Effet déclaratif du partage et translatif de la soulte... 68

Section deuxième.

De la plus-value..... 75

Section troisième.

Des soultes relatives aux biens rapportés..... 85

Section quatrième.

Conséquences fiscales de l'effet translatif limité du partage avec soultes..... 90

Section cinquième.

Du partage instrumentum juris..... 97

TROISIÈME PARTIE

De l'effet déclaratif des actes assimilés au partage.

CHAPITRE PREMIER

De la licitation..... 101

Section première.

Effet déclaratif de la licitation..... 101

§ I. — *Enregistrement simultané de la licitation et du partage*..... 104

§ II. — *Enregistrement de la licitation antérieur au partage.* 106

Section deuxième.

Conséquences fiscales de l'effet déclaratif limité de la licitation 111

§ I. — *Licitation au profit d'un héritier pur et simple*..... 113

§ II. — *Licitation au profit d'un héritier bénéficiaire*..... 128

Section troisième.

Des exceptions au principe déclaratif de la licitation.... 146

CHAPITRE II

De la vente amiable..... 157

CHAPITRE III

De la cession de droits successifs..... 161

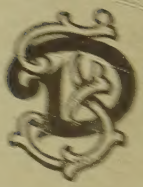
CHAPITRE IV

Du caractère facultatif de l'effet déclaratif des actes assimilés au partage..... 170

Appendice..... 174

Conclusion..... 175

BUZANÇAIS (INDRE), IMPRIMERIE F. DEVERDUN.



BUZANÇAIS (INDRE) — IMPR. F. DEVERDUN